



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11516.721207/2012-70
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 1401-001.587 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de abril de 2016
Matéria IRPJ/Reflexos
Recorrente GIASSI & CIA-LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 31/03/2007 a 31/12/2010

RECURSO DE OFÍCIO. Restabelecimento de Despesas Glosadas. Alugueis. Exclusão de tributação dos resultados da Holding na Fiscalizada.

Considerada a legitimidade da cisão que segregou as atividades empresariais, permanecendo na Fiscalizada a atividade operacional, e o patrimônio imobiliário vertido para outra empresa (ligada), restabelece-se as despesas (pagamentos de alugueis) então glosadas, feitas pela Fiscalizada junto àquela, assim como permanecem tributados na empresa que recebeu a propriedade dos imóveis, os resultados positivos operacionais e não operacionais declarados

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006,2007,2008,2009, 2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUROS SOBRE MULTA. POSSIBILIDADE.

Os juros moratórios são devidos à taxa SELIC e sobre o “crédito tributário”. Este decorre da obrigação principal que, por sua vez, inclui também a penalidade pecuniária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI.

Os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica respondem pessoalmente, de forma solidária com a Contribuinte, pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Porém, é preciso que se demonstre que esses agentes efetivamente praticaram algum ato doloso, o que não aconteceu no caso concreto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 11516.721207/2012-70
Acórdão n.º 1401-001.587

S1-C4T1
Fl. 68

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário da empresa; e, quanto ao recurso voluntário do sócio Osni Giassi, DAR provimento ao recurso retirando a atribuição de responsabilidade tributária imputada ao mesmo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcos de Aguiar Villas Boas, Ricardo Marozzi Gregorio, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Fernando Luiz Gomes de Souza, Aurora Tomazini de Carvalho e Antonio Bezerra Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário e recurso de ofício no Acórdão nº 07-31.301, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis-SC

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

Por meio dos Autos de Infração, às folhas 15.652 a 15.849, foram exigidas da contribuinte acima qualificada a importâncias (i) de R\$ 28.980.332,49 a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, acrescida de multa de ofício de 150% ou de 75% e juros de mora à época de seu pagamento, relativamente a fato gerador anual (2006) e fatos geradores trimestrais ocorridos nos anos de 2007 a 2010, sob o regime de tributação com base no Lucro Real Anual e Trimestral, e (ii) a importância de R\$ 10.217.971,01, a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, acrescida de multa de ofício de 150% e juros de mora à época de seu pagamento (lançamento decorrente).

Foram exigidos, ainda, as seguintes importâncias em outros autos de infração:

(iii) R\$ 178.176,51 a título de CSLL, acrescida de multa de ofício de 75%

e juros de mora por Saldo Insuficiente - Compensação Indevida de base de cálculo negativa da atividade geral com resultado da atividade geral. Fatos geradores trimestrais entre 30/09/2008 e 30/06/2009.

(iv) R\$ 548.027,66 a título de COFINS, acrescida de multa de ofício de 150% e juros de mora por conta de:

Diferença não recolhida de COFINS originada do computo de créditos não-cumulativos calculados sobre despesas de aluguel inexistente e da não submissão ao regime não-cumulativo de receitas contabilizadas na GIASSI Empreendimentos, descontados os recolhimentos efetuados pela GIASSI Empreendimentos, conforme apurado no termo de Verificação Fiscal que acompanha e faz parte integrante deste Auto de Infração.

(v) R\$ 119.060,00 a título de Contribuição para o PIS/PASEP, acrescida de multa de ofício de 150% e juros de mora por conta de:

Diferença não recolhida de PIS/PASEP originada do computo de créditos não-cumulativos calculados sobre despesas de aluguel inexistente e da não submissão ao regime não-cumulativo de receitas contabilizadas na GIASSI Empreendimentos, descontados os recolhimentos efetuados pela GIASSI Empreendimentos, conforme apurado no termo de Verificação Fiscal que acompanha e faz parte integrante deste Auto de Infração.

SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO

Arrolados como sujeitos passivos solidários, a empresa GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A e as pessoas de OSNI GIASSI e ZÉFIRO GIASSI, conforme Termos às fls. 15.959 a 15.964.

AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ

Na descrição dos fatos e enquadramento legal do lançamento do IRPJ, tem-se as seguintes infrações apontadas:

001. Amortização de ágio inexistente - Despesas desnecessárias e não incorridas.

Despesa desnecessária e não incorrida, decorrente da amortização da rubrica contábil denominada de "Agio sobre Investimentos", que surgiu sem que a Fiscalizada tenha desembolsado nenhum recurso financeiro, já que se originou de operações fictas de incorporação de parcela cindida do patrimônio da pessoa jurídica de papel - GIASSI INVESTIMENTOS LTDA., conforme está descrito e apurado no Termo de Verificação Fiscal que acompanha e faz parte integrante deste Auto de infração.

002. Custos, Despesas Operacionais e Encargos - Despesas Não

Necessárias/Inexistentes

Contabilização de despesas INEXISTENTE de aluguel, advindas de locações SIMULADAS com a pessoa jurídica de papel GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, conforme apurado no Termo de Verificação Fiscal que acompanha e faz parte integrante deste Auto de infração.

2.1 - Das Instalações Comerciais (Supermercados) onde são desenvolvidas as atividades sociais

Fato relevante sobre os imóveis nos quais estão instalados os pontos comerciais onde a Fiscalizada exerce suas atividades, é que todos os imóveis constam como de propriedade da pessoa jurídica GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES SA (GIASSI Empreendimentos), cujos sócios são Zéfiro Giassi (91%) e seus 5 (cinco) filhos e esposa (1,5% para cada um).

[...]

3. Do Agio Interno [...]

Resumindo a situação descrita neste item pela autoridade autuante, temos o seguinte:

003. SALDO INSUFICIENTE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO

OPERACIONAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL.

Por meio desta infração, estão sendo glosadas as compensações de prejuízos operacionais de períodos anteriores efetuada pela Fiscalizada nos montantes e respectivos períodos de apuração abaixo discriminados (3º e 4º trimestres de 2008 e 1º e 2º trimestres de 2009). A compensação indevida efetuada pelo sujeito passivo decorreu dos prejuízos operacionais apurados nos 1º e 2º trimestres de 2008. Contudo, tendo em vista as glosas de despesas de amortização de ágio e de aluguel, as quais acarretaram a apuração de resultados positivos nos 1º e 2º trimestres de 2008, conforme demonstrado nos Demonstrativos de Apuração da CSLL que acompanham o Auto de Infração, INEXISTEM prejuízos operacionais de períodos anteriores a serem compensados. As compensações efetuadas pelo contribuinte estão informadas nas DIPfs entregues pela Fiscalizada, que se encontram juntadas aos autos de processo administrativo de cobrança do crédito tributário. Nelas também é possível constatar os prejuízos operacionais de períodos anteriores informados nos 1º e 2º trimestres de 2008.

004. RESULTADOS ESCRITURADOS E NÃO DECLARADOS

RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS

Valor correspondente ao Resultado Líquido Operacional apurado na escrituração contábil da pessoa jurídica de papel GIASSI Empreendimentos e Participações S/A, tendo em vista a simulação na utilização dessa pessoa jurídica, conforme apurado no Termo de Verificação Fiscal que acompanha e faz parte deste auto de infração.

005. RESULTADOS ESCRITURADOS E NÃO DECLARADOS

RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS

Valor correspondente ao Resultado Líquido Não Operacional apurado na escrituração contábil da pessoa jurídica de papel GIASSI Empreendimentos e Participações S/A, tendo em vista a simulação na utilização dessa pessoa jurídica, conforme apurado no Termo de Verificação Fiscal que acompanha e faz parte deste auto de infração.

006. REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO - RTT

AJUSTE DO RTT EFETUADO INDEVIDAMENTE - AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO INEXISTENTE DESPESAS DESNECESSÁRIA E NÃO INCORRIDA

O sujeito passivo efetuou ajustes indevidos decorrentes do regime tributário instituído pelo capítulo III da Lei nº 11.941/09, decorrentes de despesa desnecessária e não incorrida, advindas da amortização da rubrica contábil denominada de Agio sobre Investimentos, que surgiu sem que a Fiscalizada tenha desembolsado nenhum recurso financeiro, já que se originou de operações fictas de incorporação de parcela cindida de patrimônio da pessoa jurídica de papel GIASSI INVESTIMENTOS LTDA., conforme está descrito e apurado no Termo de Verificação Fiscal que acompanha e faz parte deste auto de infração.

Do Termo de Verificação Fiscal (fls.15.850 a 15.933, peça integrante do Auto de Infração), extraem-se os detalhes da autuação, que a seguir se reproduz, de forma resumida, mas com as palavras dos autuantes (os destaques/grifos pertencem ao original):

1. INTRODUÇÃO

[...]

As infrações à legislação tributária caracterizam-se por:

- 1) Despesas não incorridas decorrentes da Amortização de Ágio Interno.

[...]

A ação fiscal teve por objetivo principal a verificação da procedência do montante do Agio sobre Investimento escriturado na contabilidade da Fiscalizada no valor de R\$ 90.535.266,36.

[...]

Neste Termo Fiscal vamos demonstrar a ocorrência dos seguintes fatos:

1) O chamado "Agio sobre Investimento" contabilizado pela Fiscalizada não passou de mera ficção contábil e societária, calcada em eventos destituídos de independência entre as partes, sem nenhum desembolso financeiro e de qualquer fim econômico, que foi utilizado para gerar despesas fictícias de amortização que causaram, a grosso modo, uma evasão fiscal da ordem de R\$ 30.781.990,44, a título de IRPJ e de CSLL.

[...]

2. Informações sobre a Pessoa Jurídica Fiscalizada - GIASSI Supermercados

A pessoa jurídica fiscalizada adota como título de estabelecimento o nome de "GIASSI Supermercados", por sinal muito conhecido no Estado de Santa Catarina. [...]

Conforme a 45 Alteração Contratual da Fiscalizada - fls.136/147, de 01/07/2005, os sócios e o Capital Social da Fiscalizada eram os seguintes:

Capital Social: R\$ 11.000.000,00

Quadro 01: Quadro societário da Fiscalizada - 01/07/2005

Em 20 de outubro de 2005 foram constituídas duas empresas, a GIASSI INVESTIMENTOS LTDA. e a GIASSI ADMINISTRADORA DE BENS LTDA., com os seguintes detalhes societários:

Empresa	Controle societário	O bservações
GIASSI INVESTIMENTOS	Zéfiro Giassi com 99%	Ca pital: R\$ 10.000,00
GIASSI ADMINISTRADORA DE BENS	GIASSI Empreendimentos e Zéfiro Giassi	Capital: R\$ 10.890.000,00, integralizado com as quotas da Fiscalizada (GIASSI & Cia)

Em 19 de novembro de 2005, a empresa GIASSI INVESTIMENTOS LTDA. promove um aumento de seu capital, que é integralizado totalmente pela empresa GIASSI ADMINISTRADORA DE BENS LTDA., a qual transfere para aquela suas quotas da Fiscalizada, quotas estas que, por meio do "**Laudo de Avaliação do Valor Econômico-Financeiro da empresa GIASSI & Cia Ltda.**", sofreram uma alteração de valor para a importância de R\$ 117.180.000,00.

Então, a GIASSI ADMINISTRADORA DE BENS

LTDA. integralizou o aumento de capital na GIASSI Investimentos, entregando as 10.890.000 quotas emitidas pela Fiscalizada, correspondente à importância de R\$ 116.008.200,00.

A GIASSI Investimentos, ao receber as 10.890.000 quotas, registrou a diferença entre o valor atribuído e o valor patrimonial da empresa GIASSI & Cia Ltda. como sendo "Agio sobre Investimentos", no montante de R\$ 90.535.266,26.

No dia seguinte ao aumento de capital, a GIASSI Investimentos promove uma cisão em seu patrimônio, sendo que a parcela cindida que continha o ágio sobre investimentos foi absorvida pela Fiscalizada, a GIASSI & Cia Ltda.

Continuando com o relato da autoridade atuante, conforme consta no

Termo Fiscal:

Na contabilidade da Fiscalizada, a "absorção" da parte cindida da GIASSI Investimentos foi registrada da seguinte forma, conforme DIPJ às fls.15.615/15.649:

(...)

O "Protocolo e Justificativa de Cisão Parcial" até trouxe os motivos que levaram a essa operação formal - fls. 181/187:

- a) *Relacionamento com o Mercado Financeiro;*
- b) *De Controle e Gerenciamento;*
- c) *Societário, Sucessório e Familiar e,*
- d) *Foco.*

Não é necessário muito esforço para se concluir que a criação da GIASSI Investimentos Ltda em 20/10/2005, seguido do aumento de capital em 19/11/2005 e da cisão já no dia seguinte, feitos por Zéfiro Giassi, sua esposa e seus filhos, em nada contribuiu para melhorar os níveis de controle e gerenciamento da Fiscalizada; ou, então, para propiciar o ingresso prudente da segunda geração da família GIASSI na gestão dos negócios; muitos menos, ainda, de que racionalizou e concentrou os negócios das "sociedades" envolvidas segundo sua vocação empresarial, já que a GIASSI Investimentos não realizou nenhuma atividade operacional. A nova geração da família GIASSI também nunca ingressou na administração da empresa, basta ver os atos de criação de novas filiais e as matérias jornalísticas mostram a participação única de Zéfiro Giassi à frente dos negócios, inclusive como ele próprio declara em depoimento, que veremos tudo à frente.

O que estes atos formais, meticulosamente engendrados, propiciaram foi o registro de um valor econômico-financeiro da Fiscalizada baseado em supostos resultados futuros, trazidos a valor presente. Isso não passa de uma mera reavaliação da empresa Fiscalizada, com a diferença que, maquiada pelos Atos Societários formais que acabamos de descrever, o Intangível foi registrado como "Reserva de Capital" no Patrimônio Líquido e como "Agio sobre Investimentos" no Ativo.

Bom, até aí, para efeitos tributáveis, não haveria nenhum reflexo. Mas, as rubricas do Balanço Patrimonial da GIASSI & Cia Ltda depois da cisão, acima transcritas, já indicam que a Fiscalizada procedeu à amortização do Ativo Diferido - Agio sobre investimentos. Esse procedimento gera reflexos negativos nas bases de cálculos do IRPJ e da CSLL, reduzindo-as.

4. Da inexistência de Ágio nas Operações Analisadas

Como visto até aqui, estamos diante de artifícios formais que fizeram surgir, na contabilidade da empresa Fiscalizada, valores aos quais foram dados o nome de "Agio sobre Investimentos".

O nosso entendimento sobre a inexistência da figura do Agio sobre Investimento nas operações engendradas pelo contribuinte encontra respaldo nos atos emanados pelos Órgãos Reguladores da matéria contábil e na doutrina, como a seguir:

4.1 - Entendimento da Comissão de Valores Mobiliários - CVM e do Conselho Federal de Contabilidade - CFC.

[...]

Em relação às operações realizadas entre empresa de mesmo grupo, a CVM se posicionou sobre a questão em seu OFICIO CIRCULAR CVMSNC SEP 01/2007, conforme trecho abaixo reproduzido, com grifos nossos:

"20.1.7. "Ágio"gerado em operações internas

A CVM tem observado que determinadas operações de reestruturação societária de grupos econômicos (incorporação de empresas ou incorporação de ações) resultam na geração **artificial** de "ágio".

Uma das formas que essas operações vêm sendo realizadas, inicia-se com a avaliação econômica dos investimentos em controladas ou coligadas e, ato contínuo, utilizar-se do resultado constante do laudo oriundo desse processo como referência para subscrever o capital numa nova empresa. Essas operações podem, ainda, serem seguidas de uma incorporação.

Outra forma observada de realizar tal operação é a incorporação de ações a valor de mercado de empresa pertencente ao mesmo grupo econômico.

Em nosso entendimento, **ainda que** essas operações atendam integralmente os requisitos societários, do ponto de vista econômico-contábil é preciso esclarecer que o ágio surge, única e exclusivamente, quando o preço (custo) pago pela aquisição ou subscrição de um investimento a ser avaliado pelo método da equivalência patrimonial, supera o valor patrimonial desse investimento. [...]

4.2 - Posição da doutrina contábil.

[...]

O MANUAL DE CONTABILIDADE da FIPECAFI aborda a questão da seguinte forma: Nos itens anteriores vimos que:

b) por outro lado, vimos nos itens anteriores ao 11.7 que surge ágio ou deságio somente quando uma empresa adquire ações ou quotas de uma empresa já existente, pela diferença entre o **valor pago a terceiros** e o valor patrimonial de tais ações ou quotas adquiridas dos antigos acionistas ou quotistas, (grifos não são do original)

Portanto, o que se constata é que a Fiscalizada apropriou-se do consagrado conceito de Agio para nele introduzir uma expectativa de resultados futuros, utilizando-se, para isso, de atos meramente formais aos quais deu o nome, em um momento, de Constituição de sociedade comercial; noutro, de Aumento de Capital com Integralização de quotas e, por fim, Cisão Parcial com absorção da parte cindida, todos desprovidos de qualquer alicerce de natureza financeira, independência comercial feitos por uma única parte) e propósito econômico.

[...]

7. Da Infração Apurada - Glosa de Despesas de Amortização de Ágio Interno

[...]

Pelo TIAF, o contribuinte foi intimado a esclarecer a origem do "Agio sobre Investimentos" contabilizado, bem como para encaminhar os documentos que comprovassem a liquidação (pagamento) desse bem.

[...]

Como se constata pela resposta prestada, o ágio sobre investimento que a Fiscalizada vem amortizando, gerando despesa que reduz o IRPJ e a CSLL, advém da reavaliação patrimonial da própria Fiscalizada. Isso já está, também, bem demonstrado no item "3" deste Termo de Verificação Fiscal.

Na verdade, como a própria resposta traz, e o contrato de prestação de serviço firmado com a Cassuli Advogados deixou assentado, foi implementado um projeto de reorganização societária com vistas a possibilitar a estruturação dos quadros societários de forma que fosse concedido à fiscalizada o direito de reduzir a carga tributária, mediante o aproveitamento da dedutibilidade do ágio gerado na aquisição do controle societário da própria Fiscalizada, decorrente do reajustamento do valor do seu patrimônio/capital social. Para isso, lançou-se mão de dispositivos do art. 36 da Lei nº 10.637/02 e dos arts 7º e 8º da Lei nº 9.532/97.

Esquecem-se a Fiscalizada e a Cassuli Advogados Associados S/C que os dispositivos legais citados se prestam a acobertar repercussões societárias, contábeis e fiscais amparados por negócios jurídicos firmados entre partes independentes, com propósitos negociais em que há desembolso financeiro, como já bastante demonstrado no item "5" deste Termo e como será visto mais à frente ainda.

[...]

A criação de ágio interno é uma afronta à lógica contábil, por se tratar de um intangível pelo qual não se pagou e originado de operação sem propósito negocial, por isso não passível de mensuração, reconhecimento nem divulgação nos relatórios financeiros. Da mesma forma, também se demonstrou que a sua existência é inaceitável do ponto de vista societário, como atesta as recomendações da CVM.

A argumentação que se segue comprova que a amortização do ágio interno é inaplicável também tributariamente.

O lucro real não se confunde com o lucro contábil, mas é a partir deste que se chega àquele. De acordo com o art. 247 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), "lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 6º)". O parágrafo 1º do mesmo artigo dispõe que "a determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais".

De imediato, vê-se que, apenas pelo art. 247 do RIR/99, o reconhecimento do ágio gerado internamente não pode gerar reflexos tributários, haja vista que, se o próprio ágio não é aceitável segundo as leis comerciais, tampouco pode sê-lo a sua amortização.

Além disso, a despesa de amortização do ágio gerado internamente deve ser avaliada como atípica e desnecessária, portanto indedutível. O art. 299 do RIR/99 assim dispõe acerca das despesas necessárias:[...]

Admitir que a amortização do ágio interno pode reduzir as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL - a despeito de não ser aceita nem contábil nem societariamente - é aceitar um ônus pago por toda a sociedade brasileira em favor de sócios que se beneficiam tributariamente de uma transação sem propósito negocial. A artificialidade do ágio interno revela-se particularmente manifesta quando se verifica que, por meio de um "ativo" cujo custo foi nulo e originado de transações sem propósito negocial, é possível obter-se um subsídio tributário advindo de sua "amortização".

Por isso, aceitar a dedutibilidade tributária da amortização do ágio interno seria perenizar um tipo de evasão fiscal, uma vez que a legislação não ampara esse tipo de despesa artificialmente criada. A ilegitimidade da amortização do ágio interno fica patente quando se imagina que, apenas baseado em laudos de avaliação e por meio de uma operação sem qualquer propósito negocial, o contribuinte pudesse, ao seu arbítrio e de tempos em tempos, reduzir ou até zerar o pagamento de tributos, bastando, para tanto, criar uma despesa fictícia.

[...]

Por todas as razões acima expostas, impõe-se realizar o presente lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL, decorrente da glosa das despesas de amortização de ágio gerado internamente, por indedutíveis na determinação do lucro real e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 249, inciso I, cc com o art. 299 do RIR/99.

[...]

Em consequência destas infrações, as compensações dos prejuízos fiscais e das bases de cálculos negativas da CSLL informadas pela Fiscalizada nas DIPJ's e LALURs, relativas aos 3 e 4º trimestres de 2008 e aos 1º e 2 trimestres de 2009, foram glosadas, pois inexistente prejuízo fiscal operacional e base de cálculo negativa da CSLL nos 1º e 2 trimestres de 2008. Estas infrações estão lançadas no AI

de IRPJ como Infração 0003 -Saldo Insuficiente, e no AI da CSLL como 0001 - Saldo Insuficiente.

[...]

8. Da Aplicação da Penalidade - Multa Qualificada

Neste item, abordaremos os aspectos relacionados à aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no art. 44 da Lei 9.430/96. Em suma, demonstraremos que no presente caso, em relação à infração que apurou a indedutibilidade das despesas com ágio, de se aplicar a multa em seu percentual duplicado, 150%, por restarem caracterizadas as condutas previstas nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64.

[...]

Assim, o contribuinte, ao gerar de forma artificial uma despesa com ágio sabidamente inexistente, praticou, de forma inequívoca, uma **ação dolosa**, ou seja, intencional e **consciente** (leia-se, aí, os termos do Contrato e Aditivo firmados com a Cassuli Advogados), a qual **retardou o conhecimento** dos fatos por parte do Fisco, ocultando as Informações das linhas específicas da DIPJ, além das reais **circunstâncias materiais** do fato gerador (ocultando parcela significativa de seus lucros econômicos haja vista a introdução de despesa inexistente), já que tudo isso que foi feito teve o propósito de iludir o Fisco, pois deu o nome de "Agio sobre Investimentos" a fatos sabidamente desprovidos de quaisquer características que o compõe.

E tudo isso feito de forma bem meticulosa e planejada, pois Contratou um Tipo de Serviço que pudesse gerar a economia tributária buscada, basta ver o Contrato de Prestação de Serviços com a Cassuli Advogados

Associados e o 1º Aditivo Contratual. Eis a prova da intenção deliberada em fraudar a

Administração Tributária, pois sabia que seriam produzidos Atos meramente formais que provocariam a redução tributária.

[...]

Não basta o fato de estar tudo informado em DIPJ ou em Notas Explicativas, ou, então, os Atos Formais registrados nos Órgãos competentes. O fato é que tudo isso foi feito para informar ao Fisco algo que inexistia, e que, portanto, produziu o retardamento do **conhecimento das verdadeiras circunstâncias**. Ademais, houve a modificação de

característica essencial do fato gerador, uma vez que os montantes de IRPJ e CSLL devidos foram reduzidos (usou despesas sabidamente inexistentes). A FISCALIZADA não praticou estes atos de forma involuntária, ou incorreu em erro em sua conduta, restando caracterizada a atitude dolosa. Desta forma, a conduta sob análise amolda-se às hipóteses previstas nos artigos da Lei 4.502/64 acima citados.

[...]

9. Outra Infração Apurada — Glosa de despesas desnecessárias/inexistentes

Neste tópico, a autoridade fiscal autuante procura demonstrar que houve **simulação** na cisão feita em 1995 e que originou na criação da empresa Giassi Empreendimentos e Participações S/A., sendo vertido a esta, com exceção de apenas dois imóveis, a propriedade de todos os imóveis, ora utilizados pela Autuada (onde estão localizados os supermercados).

A autoridade fiscal tece um longo arrazoado para explicar porque não aceitou as despesas contabilizadas, com alugueis, tendo assim justificado suas constatações:

- que a empresa GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, constituída em face de uma cisão da Fiscalizada em 1995, é apenas uma empresa de papel; que sua criação fora um ato simulado;
- que praticamente todo o Imobilizado da GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, está sendo utilizado pela Fiscalizada (imóveis onde estão instalados os pontos comerciais, a administração central, os depósitos e os terrenos onde projeta construir novos supermercados);
- que a empresa GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, não possui imobilizado comum à atividade administrativa (mesas, cadeiras, armários, etc);

Nas palavras da autoridade fiscal:

Todos estes fatos evidenciam que a GIASSI Empreendimentos apenas figura como proprietária dos imóveis onde são e onde serão desenvolvidas as atividades da Fiscalizada e evidenciam que sua criação não implicou o acréscimo de nenhuma nova atividade àquelas que já vinham sendo desenvolvidas pela Giassi & Cia.

- que nos imóveis onde funcionam atividades de supermercados, a empresa GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, estipula um percentual do faturamento a título de aluguel, sendo que quando contrata com empresas de fora a exploração de espaços dentro dos supermercados, o aluguel passa a ser fixo;
- que nestes imóveis onde funcionam atividades de supermercados, quem escolhe as "lojas de apoio" que irão funcionar dentro dos supermercados é a Fiscalizada; que a suposta administradora dos imóveis não tem liberdade para agir, não contrata quem quiser, o que demonstra sua dependência com a Fiscalizada, algo incompatível com a cisão que fez surgir a GIASSI

EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A;

- que em alguns imóveis onde funcionam atividades de supermercados, a Fiscalizada já se instalava, movimentava mercadorias, antes

mesmo de contratos de locação com a GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A;

- que a Fiscalizada sempre registrou lucros, que era então reduzidos com as despesas de aluguéis, deixando de recolher 34% de tributos, pois é tributada pelo Lucro

Real, já a GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A é optante pelo lucro presumido, sendo tributada em 9,08% (com esta diferença de tributação, o Grupo GIASSI, de cada um real de despesa, economizava vinte e cinco centavos);

- que, além disso, a Fiscalizada obtinha outro ganho: os créditos não-cumulativos de PIS/COFINS calculados sobre despesas com aluguéis;
- que a Fiscalizada liquidava dívidas da GIASSI EMPREENDIMENTOS

E PARTICIPAÇÕES S/A, tais como IPTU, coleta de lixo, tributos, etc; parte dos aluguéis foi transformada em mútuo e a baixa era por conta de pagamentos os mais variados;

Nas palavras da autoridade fiscal:

Isso caracteriza, também, uma confusão patrimonial, pois as dívidas decorrentes das aquisições dos imóveis onde serão instalados os Supermercados da Giassi e as decorrentes dos gastos feitos para construir as instalações comerciais estão sendo pagos pela Fiscalizada por conta da liquidação de supostos aluguéis devidos à GIASSI Empreendimentos. Pois é lógico, a GIASSI Empreendimentos não gera riqueza, ela apenas detém, no papel, a propriedade dos imóveis da Fiscalizada.

- tece uma longa descrição, mostrando o crescimento significativo do patrimônio da Fiscalizada, em face das amortizações de ágio e despesas de aluguéis (economia de tributos) e que os recursos economizados foram carreados para a formação das instalações comerciais dos supermercados da Fiscalizada (filiais) geradoras de riqueza para o grupo; diz que é para mostrar que os imóveis como sendo de propriedade da GIASSI Empreendimentos, nada mais são do que o próprio patrimônio da Fiscalizada;

Nas palavras da autoridade fiscal:

E para administrar esse grandioso Patrimônio, é a Fiscalizada que possui toda uma estrutura condizente, e não a GIASSI Empreendimentos. Basta ver que a GIASSI & Cia Ltda possui uma Diretoria específica dedicada para cuidar do seu "Patrimônio" - Diretoria de Patrimônio - como mostram as informações colhidas do seu sítio na internet - tópico 2 deste Termo - e como consta no Contrato Social atualizado - fls. 98/107.

- novamente uma longa descrição, mostrando que a GIASSI Empreendimentos não tem recursos, que as imobilizações são de interesse da Fiscalizada; que os aumentos de capital na GIASSI Empreendimentos apenas formalizaram gastos que haviam sido feitos pela Fiscalizada, para aquisição de imóveis e de aplicação em obras (supermercados em construção) operações típicas de sua atividade e pagamentos de dívidas próprias; que a Fiscalizada é quem gera riquezas, quem planeja os gastos (então atribuídos à GIASSI Empreendimentos) e com exceção das receitas com aluguéis auferidos da Fiscalizada, a GIASSI Empreendimentos não gera recursos suficientes para fazer frente aos gastos com imobilizações;

elabora quadro procurando vincular que a economia com o não pagamento de tributos (fraude fiscal) contribuiu para pagar dividendos e juros de capital próprio, os quais foram aplicados no patrimônio da GIASSI Empreendimentos, por meio de aumento de capital social

que as intimações fiscais feitas junto à GIASSI Empreendimentos constataram que esta empresa não tem estrutura patrimonial e de pessoal para o exercício de suas atividades; que tudo é feito pela Fiscalizada, que a GIASSI Empreendimentos é, na verdade, uma **empresa de papel**, que só existe nos órgãos de comércio;

que o depoimento prestado pelo Sr. Zéfiro Giassi (fls. 2.990/2.991) ratifica todos estes fatos: o acompanhamento de execução de obras, contratação e autorização de pagamentos de novas imobilizações é feito por Diretor da Fiscalizada; quem controla contas a pagar é o setor da Fiscalizada; quem faz a escrituração contábil da GIASSI Empreendimentos é o setor de contabilidade da Fiscalizada e esta ainda faz a segurança das instalações daquela;

que em intimações fiscais feitas junto à GIASSI Empreendimentos, esta apresentou os contratos de locação relativos a locação de imóveis diversos e aos imóveis onde funcionassem **lojas de apoio** em determinados supermercados do Grupo; concluíram que vários contratos de locação (de lojas de apoio) foram firmados por funcionário da Fiscalizada; que nos contratos com imóveis diversos, o pagamento do aluguel era previsto para ser feito no escritório da Locadora, então situado no GIASSI supermercado, nas filiais; nos contratos firmados com lojas de apoio em determinados supermercados, o pagamento do aluguel também era desta forma; relativamente ao contrato de loja de apoio com GIASSI Supermercados de Joinville constataram que o escritório da Locadora era o mesmo do supermercado da firma GIASSI & Cia Ltda. (com algumas exceções, isso foi estipulado para todas as locações dessas lojas de apoio); que padrões de fachadas das lojas devem obedecer ao padrão da loja de supermercado da Locadora;

Nas palavras da autoridade fiscal:

Conforme vimos nos itens acima, e com base no que foi apurado nesta ação fiscal, quando no Contrato de Locação é estipulado que o pagamento do aluguel seja feito no escritório da LOCADORA situado no endereço de SUA LOJA do SUPERMERCADO referido no contrato, significa dizer que é o próprio GIASSI Supermercado quem está firmando o contrato, pois a GIASSI Empreendimentos não possui nenhum escritório em nenhum dos supermercados da Fiscalizada, pois, como vimos, não tem funcionários administrativos em seu quadro, muito menos mobiliário e nem sequer paga despesas para nenhuma empresa por conta de supostas locações de mão de obra e espaço para tal fim. Além disso, o próprio Presidente da GIASSI Empreendimentos confirma a inexistência de escritórios da

GIASSI Empreendimentos no Termo de Depoimento juntado às fls. 2990/2991. [...]

E, para concluir, quando nos contratos de locação o LOCADOR diz ser proprietário do imóvel locado, no qual se encontra edificado sua loja de supermercado e salas comerciais, isso significa dizer que é a GIASSI & Cia Ltda quem está firmando a locação, pois somente ela é que possui Supermercado instalado no imóvel dado em locação para terceiros (Lojas de Apoio). Repetimos, a GIASSI Empreendimentos não possui qualquer loja de supermercados, até porque, nem sequer possui funcionários ou outro tipo de estrutura de pessoal que indique explorar esta atividade, como o próprio Presidente admite em seu Depoimento Fiscal.

Na verdade, essas confusões foram estabelecidas em decorrência da utilização da figura jurídica GIASSI Empreendimentos e Participações S.A, que nada mais é que o próprio GIASSI Supermercados - GIASSI & Cia Ltda.

Deixemos claro que o LOCADOR que consta redigido nos contrato de locação é a GIASSI Empreendimentos e Participações S.A.

• discorre acerca do conceito de simulação e dos pressupostos de criação de empresa, que o objeto social da GIASSI Empreendimentos compreende várias atividades, mas não exercidas, desde que foi originada de cisão da Fiscalizada; que era de fato a Fiscalizada quem exercia as atividades do objeto social da GIASSI Empreendimentos;

Nas palavras da autoridade fiscal:

[...]a GIASSI Empreendimentos foi criada única e exclusivamente para alugar as instalações comerciais para a Fiscalizada, pois mais 97% de seu patrimônio constitui-se em bens que são utilizados pela FISCALIZADA e praticamente 100% de sua receita decorre do aluguel auferido com as locações efetuadas para a Fiscalizada. O próprio Presidente confirma essa afirmação em seu Depoimento, quando responde que a criação da Giassi Empreendimentos, feita por orientação de assessoria jurídica, teve por finalidade separar o patrimônio imobilizado (prédios e terrenos) das atividades operacionais da Giassi & Cia Ltda.

[...]

Portanto, a questão que se mostra essencial não é a necessidade das instalações e dos imóveis para a atividade da Fiscalizada. E evidente que toda empresa que exerce uma atividade necessita de equipamentos e meios de produção específicos às suas atividades. E evidente também que, ao não dispor de todos os meios necessários para suas atividades, não há norma jurídica que proíba a obtenção de tais meios de produção através do aluguel.

Entretanto, não foi por isso que as despesas estão sendo glosadas. Foram excluídas simplesmente porque não existiram. Ora, se a empresa que alugava tais bens necessários tem em seu patrimônio esses bens que advieram da própria locadora, e que foram construídos exclusivamente pela própria locadora, conforme cabalmente demonstrado, e tem por sócios os mesmos sócios, não há despesas de aluguel.

Do exposto até aqui, conclui-se que os criadores da GIASSI Empreendimentos, sócios da autuada, nunca pretenderam lucrar ou suportar prejuízo com a exploração de seu objeto social, nem exercer qualquer atividade por meio dela, enfim não há affectio societatis. Pretenderam unicamente alugar os bens da GIASSI & Cia Ltda à própria GIASSI & Cia Ltda. Dessa forma, em nenhum momento a GIASSI Empreendimentos existiu de fato. Era apenas uma formalidade, destinada a criar despesas de aluguel inexistentes para a GIASSI & Cia Ltda, permitindo que esta fugisse ou diminuísse a tributação. Essa conclusão, a nosso ver, vai ao encontro com o que o Sr. Zéfiro Giassi declarou em seu depoimento, quando respondeu que a finalidade da criação da GIASSI Empreendimentos "objetivava melhorar o desempenho da empresa (Giassi & Cia Ltda)"

Por tudo o que vimos, para esta Auditoria o que a Fiscalizada fez foi uma tentativa dar vida empresarial para a figura jurídica de GIASSI Empreendimentos e Participações S.A, para que, assim, pudesse simular uma despesa de aluguel em sua escrituração contábil, com o nítido propósito de reduzir o pagamento de tributos, conforme visto no item 9.3, cuja soma já atinge

o montante de aproximadamente R\$ 11.600.000,00 advindos de IRPJ e CSLL, e de R\$ 1.681.000,00 decorrentes da apropriação de créditos inexistentes de PIS/COFINS, nos últimos 5 (cinco) anos;

Para ser mais exato, com o desvio do percentual de 1,6% do faturamento da Fiscalizada para a GIASSI Empreendimentos submeter à tributação do lucro presumido, o grupo GIASSI quer pagar imposto de renda e contribuição social pelo regime de lucro presumido para a sua margem de lucro, pois, segundo dados extraídos da Associação de Supermercado, a margem líquida dos Supermercados gira em torno de 1,0% a 2,5% do faturamento.

9.11 - Da glosa das Despesas de aluguel

Dessa forma, as despesas de aluguel contabilizadas pela Fiscalizada nos e períodos abaixo identificados são glosadas por serem inexistentes, ou seja, jamais foi incorrida, à luz do art.299 do RIR/99:

[...].

9.13 - Das deduções dos tributos recolhidos pela GIASSI Empreendimentos. (IRPJ e CSLL)

Em decorrência disso, os valores recolhidos a título de IRPJ e CSLL pela GIASSI Empreendimentos são deduzidos dos montantes dos tributos originados da glosa de despesa de aluguel e dos resultados líquidos operacionais e não operacionais computados.

[...]

10. DO REFLEXO, NO PIS/COFINS, DA UTILIZAÇÃO SIMULATÓRIA DA GIASSI EMPREENDIMENTOS

10.1 - Da Glosa de Créditos Não-Cumulativos de PIS/COFINS indevidamente apropriados.

[...]

10.2 - Da submissão ao regime não-cumulativo do PIS/COFINS das receitas contabilizadas na GIASSI Empreendimentos

Da mesma forma como fora feito em relação ao IRPJ e a CSLL (Tópico 9.12), as receitas contabilizadas nos Livros da GIASSI Empreendimentos e Participações SA devem ser submetidas à tributação do PIS/COFINS pelo regime não-cumulativo, haja vista a Fiscalizada ter adotado este regime e tendo em vista o que foi apurado no "Tópico 9", que trata do emprego simulatório da GIASSI Empreendimentos.

[...]

12. Da Responsabilidade Tributária

*Segundo definição do art. 121 do Código Tributário Nacional, **sujeito passivo** da obrigação tributária é gênero que comporta duas espécies: **contribuinte**, quando mantém vínculo pessoal e direto com o fato gerador da obrigação; e **responsável**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorrer expressamente de lei. O art. 142 do CTN atribuiu à autoridade administrativa o poder-dever de, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, também **identificar o sujeito passivo**, o que inclui eventuais responsáveis se constatadas situações, no curso do procedimento fiscal, que requeiram essa providência.*

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em aprofundado estudo a respeito da natureza da responsabilidade tributária dos administradores (sócios ou não), derivada da aplicação do art. 135, III, do Código Tributário Nacional (Parecer/PGFN/CRJ/CATnº 55/2009), concluiu o seguinte: (os grifos não são do original)

[...]

12.1 - Da responsabilidade dos Sócios e Administradores

No caso em análise **houve evidente desvio de finalidade - processo que resultou no ágio contabilizado sobre a incorporação da parcela cindida GIASSI Investimentos Ltda**, pois foi perpetrado com fim específico de desviar recursos que seriam utilizados no pagamento de tributos, haja vista a utilização de atos sem qualquer fundamentação econômica.

Dizendo de outro modo, os sócios administradores utilizaram as pessoas jurídicas de GIASSI Empreendimentos e Participações SA, GIASSI Administradora de Bens SA, GIASSI Investimentos Ltda e GIASSI & Cia Ltda para fazer introduzir na contabilidade da Autuada o registro de fatos fictícios, para que a amortização de algo inexistente pudesse gerar DESPESA, reduzindo, deste modo, o pagamento de tributos.

[...]

Além disso, os atos perpetrados pelos Sócios Administradores da FISCALIZADA - Zéfiro Giassi e Osni Giassi - **enquadram-se como Atos**

Ilícitos, conforme conceito contido no **artigo 187 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002)**, pois foram cometidos **com excessos aos limites impostos pelo seu fim econômico ou social**.

Isso está bem claro e exaustivamente descrito nos tópicos anteriores pois, como visto:

- 1) Os Sócios Administradores Zéfiro Giassi e Osni Giassi criaram a empresa veículo GIASSI Investimentos Ltda.
- 2) Os Sócios Administradores da FISCALIZADA aprovaram a avaliação de suas quotas a valor de mercado (R\$ 117.180.000,00) para que fossem utilizadas, pela GIASSI Administradora de Bens, naquilo que chamaram de aumento de capital da GIASSI Investimentos, fazendo surgir uma rubrica contábil que deram o nome de "Agio sobre Investimentos".
- 3) Ato contínuo, no dia seguinte, providenciaram a cisão parcial de contas contábeis da GIASSI Investimentos - empresa veículo, justamente daquelas contas que registravam as quotas da Fiscalizada que tinham sido integralizadas com "Agio sobre Investimentos" e as do próprio Agio sobre Investimentos.
- 4) E, por último, aprovaram e procederam a fictícia incorporação das rubricas cindidas da GIASSI Investimentos pela GIASSI & Cia Ltda - a Fiscalizada, fazendo com que a figura do "Agio sobre Investimento" fosse parar na contabilidade da Autuada.
- 5) Como já bastante visto, todos os atos acima tiveram como único objetivo: a redução tributária de IRPJ e CSLL, conforme como consta, inclusive, no Contrato de Prestação de Serviços firmado com a Cassuli Advogados Associados S/C.

[...]

Assim, tendo por base toda a legislação citada, procede-se à inclusão dos sócios administradores ZÉFIRO GIASSI e OSNI GIASSI no pólo passivo desta autuação, na condição de responsáveis solidários pelo crédito tributário ora constituído, conforme previsto no art. 135. III, do Código Tributário Nacional, assim como no artigo 1.016 da Lei nº 10.406/2002 (Código Civil), e de GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A. conforme previsto no art. 124. I do Código Tributário Nacional c/c art. 50 da Lei nº 10.406/2002.

13. Da Sujeição Passiva Solidária

Tendo em vista o que consta no tópico "12. Da Responsabilidade Tributária", foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária que se encontram juntados na sequência deste Termo.

[...]

Da Impugnação apresentada pela Fiscalizada

Cientificada dos lançamentos, a Interessada apresentou sua impugnação, onde, após descrever sumariamente o procedimento da autuação, trouxe as seguintes alegações, resumidamente:

- II. DAS PRELIMINARES.

- Antes de adentrar ao mérito, propriamente dito, a Impugnante não pode deixar de apontar situações fáticas e jurídicas que, no seu entendimento, determinam devam ser os Autos de Infração ora impugnados, previamente cancelados, sem que seja necessário ingressar na análise de todo o arcabouço fático, probatório e jurídico que o caso enseja, razão pela qual, antes de mais nada, **requer** sejam apreciadas e julgadas as seguintes preliminares de mérito.

- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR INCOMPETÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA PRONUNCIAR A NULIDADE DE ATOS SOB A ALEGAÇÃO DE "FRAUDE" E/OU "SIMULAÇÃO".

Neste tópico a Impugnante tece longo arrazoado, tendente a mostrar que as autoridades autuantes não poderiam descaracterizar os negócios jurídicos praticados, que "As Autoridades Fazendárias, para dar embasamento às Autuações Fiscais objeto desta Impugnação, concentram seus esforços em demonstrar a invalidade de negócios jurídicos legais realizados, por entender que os mesmos foram "atos fraudulentos c/ou simulados", e como tal, passíveis de descaracterização".

Concluiu, com base em sua interpretação do §4 do art.150 do CTN, que somente o Poder Judiciário pode se pronunciar acerca de tal vício.

- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR AUSÊNCIA DE PROVA DA INVERDADE DOS NEGÓCIOS JURÍDICOS TIDOS POR FRAUDULENTOS/SIMULADOS: AUTUAÇÃO POR PRESUNÇÃO OU INDÍCIOS.

- Ainda no campo das razões que tornam o Ato Fiscal imprestável para o fim a que se destina, urge que se diga que a forma como foram demonstrados os fatos para que se os tenha como "fraudulentos" e/ou "simulados", compromete completamente sua validade. Todas as afirmações dos Auditores Fiscais estão amparadas em meras presunções e em provas indiciárias conveniência de arrecadação manifestada pelos Agentes da fiscalização.
- Ou seja, a pretensa comprovação dos fatos tidos como certos pelos Auditores Fiscais, restou carente até mesmo de ser considerada como uma presunção, pois que não demonstravam, em uma análise conjunta, que de fato a Impugnante objetivada apenas e tão somente a economia de tributos. Isolada, ou conjuntamente, os atos praticados pela Impugnante denotavam apenas - e tão somente - vontades das partes em efetuar reorganizações de ordem societária e patrimonial, cujo objetivo final era melhorar a gestão dos negócios exercidos na atividade empresarial desenvolvida, por meio, obviamente, da melhora da gestão de fatores como, o patrimônio, os sócios, a administração, enfim, a estrutura da empresa como um todo, visionando novos e futuros negócios.
- Assim, por esta e pelas outras razões preliminares já apontadas, a Autuação Fiscal deve ser cancelada, por carecer de prova da existência do fato gerador dos tributos e da invalidade da presunção e meros indícios (fruto da fértil imaginação dos Auditores Fiscais), não se prestando a desqualificar, por "fraude" e/ou "simulação", os atos jurídicos perfeitos, acabados, desejados, confeccionados conforme a vontade neles declarados, e, portanto, adequados ao ordenamento.

- NULIDADE POR INDICAÇÃO ERRÔNEA DO SUJEITO PASSIVO.

- A par da imprestabilidade do Ato Fiscal pela incompetência dos Auditores Fiscais para pronunciar a simulação, ou ainda pela ausência completa de provas da efetiva e verdadeira vontade das partes, para então ter lugar a alegada "simulação", também o Ato Fiscal merece ser declarado nulo pelo erro na indicação do sujeito passivo.
- Como se constata ao longo de todo o Termo de Verificação Fiscal, os Auditores Fiscais consideraram que os atos praticados foram fraudulentos/simulados, pela ausência de propósito legítimo e pela artificialidade dos negócios realizados e ainda, que a criação do ágio escritural que se pretende amortizar foi feita sem qualquer desembolso por parte *das empresas envolvidas*.
- Resta evidente que estas referências têm por pretensão englobar toda a Reorganização Societária, Familiar e Sucessória levada a efeito pelas empresas Giassi Administradora de Bens Ltda., Giassi Investimentos Ltda., Giassi Empreendimentos e Participações, além da própria Impugnante.
- Tanto é que as autoridades desconsideraram operações legais praticadas por estas sociedades sob o argumento de que teriam como escopo único a economia de impostos.
- Pois bem, se como disseram os Agentes Fiscais, podemos entender que as autuações aqui combatidas advêm de um planejamento realizado pelas pessoas jurídicas envolvidas e citadas no Termo de Verificação Fiscal, as quais, pertencentes ao mesmo grupo, com a "desculpa de introdução da 2ª geração da família Giassi nos negócios, fraudaram a legislação tributária com fim específico de economia de tributos". Diante desta assertiva, como deverá responder pelo Ato Fiscal somente a ora Impugnante?
Os atos tidos como infracionais à legislação tributária, e que permitem seja aplicada a "pena" de "fraudulentos" e/ou "simulados", se é que se aceite esse absurdo, teriam sido praticados pelas sociedades Giassi Investimentos Ltda. e Giassi Administradora de Bens Ltda., e, apenas quando da cisão, pela Impugnante. No momento do aumento de capital da Giassi Investimentos Ltda., pela sociedade Giassi Administradora de Bens Ltda., e, com isso, se deu o registro do ágio (conforme a legislação), foram atos praticados por sociedades diferentes da que veio a ser autuada, e, com isso, há claro erro na indicação do sujeito passivo, pois que aponta como praticante de atos fraudulentos e/ou simulados apenas quem sofrera o efeito jurídico de parte dos atos, e não quem efetivamente os praticara, ao menos não em sua integralidade.

- DA PROVA PRODUZIDA UNILATERALMENTE:

- O aspecto primordial a ser rebatido pela Impugnante quanto às autuações lavradas em seu desfavor, repousa sobre as provas produzidas e apresentadas pela Autoridade Administrativa no Termo de Depoimento Fiscal, pois que, em sua grande maioria, foram produzidas unilateralmente, ferindo o basilar princípio constitucional do contraditório e ampla defesa.

- Na medida em que se deslindavam os esclarecimentos prestados no relatório mencionado, o Agente fiscal informou a coleta de depoimento pessoal do administrador da sociedade Fiscalizada, coletado de forma ilícita, pois que não foi efetuado sob o manto de nenhuma regulamentação acerca do processo administrativo fiscal.

- DA DECADÊNCIA

- Cumpre finalmente observar que as pretensões fiscais aqui discutidas não estão em acertado compasso com a melhor aplicação do direito, pois que pretendem a exigência fiscal de períodos que ultrapassam cinco anos anteriores ao da lavratura da autuação.
- É que, aos olhos dos Ilustres Srs. Auditores Fiscais, ainda que pretendidos períodos maiores dos que os últimos 5 (cinco) anos, demonstrada a "existência de intuito deliberado de fraudar o Fisco", estaria a Autoridade Administrativa autorizada a aplicar para o direito de efetuar o lançamento, pela regra contida no artigo 173, I do CTN.
- Segundo os fundamentos acostados no Termo de Verificação Fiscal, à pg. 76, vê-se que a contagem efetuada pelos referidos Auditores é a de que o fato gerador do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2006 perfectibiliza-se em 31/12/2006, sendo que o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, o dia 01/01/2007, vale frisar que os Ilustres Auditores consideraram como "dia em que o crédito tributário poderia ter sido constituído", mais precisamente, o ano inteiro de 2007, sendo então, o "exercício seguinte", o ano de 2008, e, portanto, não albergado pela decadência qualquer período notificado.

- Data máxima vênua ao que entendem as mencionadas Autoridades Administrativas, além do caso em tela não justificar a aplicação do artigo 173, I do CTN pela alegada "fraude" e/ou "simulação" entendidas como corridas (sic), não teve a correta contagem do prazo decadencial a ser considerada, pois que, ainda que em efeitos futuros, o fato gerador da obrigação tributária ocorreu no passado, estando absolutamente decaído.

- E que, ainda que tenham os efeitos tributários da situação em tela, sido futuros, na medida em que o fato gerador decorre do dever do contribuinte efetuar a interpretação da legislação tributária, está caracterizado o lançamento por homologação, termos em que a contagem do prazo decadencial é regida pelo §4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional.

- Cumpre destacar que o fato inaugural, ensejador do nascimento do direito do fisco pretensamente vir a cobrar tributos, ocorre, no caso do ágio, a partir do exercício da opção fiscal efetuada, do modo como interpretada pelo contribuinte, ou seja, nasce quando do surgimento contábil e fiscal do referido instituto, ao qual, está intrinsecamente relacionado o direito de se efetuar a sua amortização, ainda que seus efeitos sejam futuros.

após transcrever extensos excertos doutrinários e de decisões judiciais, afirma que tem-se assim, pacificado pelo STJ que, em havendo antecipações de pagamento, a regra para a contagem do prazo decadencial é aquela disposta no 150, §4º do CTN. A orientação que se colhe da jurisprudência em vigor emanada do Superior Tribunal de Justiça, acima transcrita, emanada em sede de julgamento pelo rito dos Recursos Repetitivos (art. 543-C, do CPC), deve ser obedecida pela Administração Pública, em respeito ao princípio da segurança jurídica.

Assim, por todos os ângulos que se pode observar, a situação em tela demanda clara declaração de decadência dos períodos glosados relativamente ao ano-calendário de 2006 e 1º trim./2007, pois que decorridos mais de cinco anos da ocorrência dos referidos fatos geradores, tendo havido no caso em tela, as respectivas antecipações de pagamento para os períodos em questão.

DAS RAZÕES DE MÉRITO DA IMPUGNAÇÃO.

No item III.a. - **Fatos Reais: Reorganização Patrimonial, Societária, de Gestão, Familiar e Sucessória**, procura a Impugnante demonstrar que as reorganizações societárias eram necessárias, que decorreram reflexos tributários e também jurídicos, oneroso, pois houve uma permuta de quotas;

- Saliente-se aqui - à exemplo do que se verifica em outros negócios usualmente existentes no mercado -, que igualmente não há desembolso de valores pela Giassi Administradora de Bens Ltda., para aquisição do controle sobre o capital da Impugnante, e sim, há uma espécie de "permuta de quotas", negócio esse, portanto, **oneroso**, mesmo que não tenha havido trânsito monetário, mas sem dúvida sendo um caso típico de "efetivo pagamento";
- O que importa nesse momento, no entanto, é deixar expresso que esse passo - constituição da Giassi Administradora de Bens Ltda. -, é importante para compreensão da Reorganização como um todo, e ao final demonstrará que, embora tenha produzidos efeitos tributários, não se trata de atos fraudulentos, simulados ou irregulares, e sim atos de administração e organização normal de seus patrimônios e atividades, dentro da estrita legalidade;
- No mesmo momento em que se constituiu a *holding* (Giassi Administradora de Bens), constituiu-se também uma outra empresa, a Giassi Investimentos, que como o nome e seu objeto social indicam, tinha por objetivo promover a participação em **outras empresas**, que já não fossem pertencentes ao grupo econômico até então formado pelos negócios da família. Vislumbrava-se a possibilidade de adquirir algumas posições societárias -e inclusive ações em bolsa - de outras empresas, disseminando os negócios familiares para outras frentes, **inclusive para que os herdeiros pudessem ter contato com outros ramos de negócios** até então não explorados pela família.
- Verificando a Giassi Administradora de Bens Ltda., e os detentores do seu capital, de que seu patrimônio líquido não refletia o real valor econômico (segundo a ótica de mercado) e com isso, tornando impossível quantificar e identificar quais seriam as parcelas do "disponível" e da "legítima" do patrimônio (submetido ao Planejamento Sucessório em curso), resolveram contratar empresa especializada para a realização de um Laudo de Avaliação da empresa Impugnante, segundo critérios técnicos, científicos, totalmente imparciais e atendendo a realidade de mercado
- Verificando, então, a existência de alternativas lícitas e vigentes no ordenamento jurídico, a Impugnante e seus controladores identificaram como **OPÇÃO FISCAL**, possível e capaz para atingir o intento de **quantificar** o Patrimônio sob Planejamento, a previsão contida no art. 36, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2.002, assim expresso:

"Art. 36. Não será computada, na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da pessoa jurídica, a parcela correspondente à diferença entre o valor de integralização de capital, resultante da incorporação ao patrimônio de outra pessoa jurídica que efetuar a subscrição e integralização, e o valor dessa participação societária registrado na escrituração contábil desta mesma pessoa jurídica.

Vislumbrando referida "permissão legal expressa" e, considerando, também que, o filho mais experiente (empresarialmente falando) do Sr. Zéfiro Giassi já era sócio na empresa Giassi Investimentos Ltda, cogitou-se de passar o controle societário para a referida sociedade do Grupo, a qual transformar-se-ia, então, na controladora empresarial direta da Impugnante.

Com efeito, avaliando cuidadosamente o referido dispositivo permissivo e, tendo presentes os diversos intentos acima enunciados e a *inexistência de proibição legal de qualquer espécie*, a Giassi Administradora de Bens Ltda. realizou o aumento de capital social da sociedade Giassi Investimentos Ltda, dando em conferência de capital as quotas de que era titular no capital social da Impugnante, mas agora avaliadas pelo seu valor de mercado, com base na metodologia do fluxo de caixa descontado, conforme respaldado pelo Laudo de Avaliação.

Ao assim proceder, a Impugnante passou a ter como controladora a sociedade Giassi Investimentos Ltda, a qual teve seu quadro societário alterado para que passasse a ter como controladora a *holding* do Grupo empresarial e familiar (Giassi Administradora de Bens),

conforme 1ª Alteração Contratual da Giassi Investimentos Ltda. Assim sendo, a Giassi Administradora de Bens Ltda. passou a ser a primeira *holding* empresarial da Família, e a Giassi Investimentos Ltda, que era já formada pelo Sr. Zéfiro Giassi (patriarca) e pelo filho mais experiente em questões empresariais (Osni), passou a ser a controladora direta da fiscalizada (vide 47ª Alteração Contratual da fiscalizada).

Tudo dentro da legalidade e atendendo a objetivos reais e verdadeiros, consonantes com os atos efetivamente praticados.

Como consequência jurídica deste aumento de capital, ocorreu a almejada **avaliação a mercado** do patrimônio das sociedades empresariais da Família, viabilizando que, agora, se pudesse ter registrado o valor de mercado da empresa, na controladora Giassi Administradora de Bens Ltda., produzindo daí diversos efeitos jurídicos e patrimoniais.

Cabe frisar que neste momento - aumento do Capital Social da Giassi Investimentos Ltda, com quotas do capital da Impugnante - **assim como no momento da constituição da Giassi Administradora de Bens Ltda.**, também não houve desembolso de valores monetários, pois que impraticáveis na espécie de "realização de capital" com bens. No entanto, isso não significa que não tenha havido pagamento, pois que houve, claramente, essa espécie de "permuta de quotas", sendo que a Giassi Administradora de Bens Ltda. entregou as quotas que detinha no capital da ora Impugnante, pelo valor de PL, recebendo em troca o equivalente em quotas emitidas pela Giassi Investimentos Ltda, mas a valor de mercado dos bens que entregou em realização de capital, calcado em Laudo de Avaliação formulado por empresa independente e especializada.

Com efeito, embora não tenham transitado recursos monetários (moeda, dinheiro), houve transmissão e circulação de bens, de patrimônio, de modo que, conseqüentemente, **houve apuração de Lucro Tributável** pela Giassi Administradora de Bens Ltda., tendo o referido LUCRO (ou RECEITA NÃO OPERACIONAL), recebido o tratamento contido no §1º, do art. 36, da Lei 10.637/02, *in verbis*:

*1º O valor c/a diferença aparada será controlado na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) e somente **deverá ser** computado na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre*

0 Lucro Líquido:

- 1 - na alienação, liquidação ou baixa, a qualquer título, da participação subscrita, proporcionalmente ao montante realizado;
- II - proporcionalmente ao valor realizado, no período de apuração em que a pessoa jurídica para a qual a participação societária tenha sido transferida realizar o valor c/essa participação, por alienação, liquidação, conferência de capital em outra pessoa jurídica, ou baixa a qualquer título.

- Saliente-se que esse efeito, qual seja, a geração de receita plenamente tributável (e, pois, Lucro tributável) na Giassi Administradora de Bens Ltda., **não é mencionada** em nenhum momento pelos ilustres Auditores Fiscais, o que aparentemente se deu de forma conveniente aos argumentos que vinham declinando;

O importante, no entanto, é a realidade de que efetivamente houve a circulação de valores com conteúdo econômico (quotas sociais), que justificaram a contabilização de ágio (e, portanto, trata-se de uma despesa dedutível tal e qual inerente a qualquer outra), assim como, especialmente, **houve a geração da correlata RECEITA TRIBUTÁVEL (lucro tributável)**, a qual não foi, até o momento, submetida à tributação, apenas porque a Lei então vigente permitiu seu diferimento para o momento da "realização do investimento" (leia-se: quotas sociais), conforme hipóteses previstas nos incisos I e II, do §1º, do art. 36, da Lei nº

10.637/2002.

- III.a.4. DA CISÃO PARCIAL DA GIASSI INVESTIMENTOS LTDA

SEGUIDA DE ABSORÇÃO DE PARCELA CINDENDA PELA GIASSI & CIA LTDA.

Se não bastasse a prova de que eram necessárias e desejadas as duas etapas anteriores (constituição da *holding* e aumento de capital social da Giassi Investimentos Ltda), e que compõem facetas de um objetivo maior, de Reorganização Societária, acabou sendo necessário outros eventos, igualmente necessários e desejados pelas partes que dele participaram, como passa a demonstrar.

Isto porque, passado algum tempo no qual a Giassi Investimentos Ltda figurava como controladora da ora Impugnante e, paralelamente, se desenvolvia o Planejamento Societário, Patrimonial e Sucessório da família controladora das empresas componentes do Grupo empresarial, constataram-se algumas situações que exigiram que houvesse nova alteração no organograma empresarial e uma adequação societária;

Alem disso, constatou-se que a atuação da Giassi Investimentos Ltda, que passara a atuar tanto como uma empresa operacional, quanto como *holding* controladora da Impugnante, não vinha sendo muito bem assimilada, especialmente pelos colaboradores, e pelo mercado em geral. Os que mais estranharam essa situação foram os Bancos, que exigiam explicações dessa nova estrutura, especificamente do porque do valor da empresa Controladora ser diferente do da Controlada, ora Impugnante.

- Não bastassem os motivos acima, com relação à situação da "avaliação a valor de mercado" da sociedade Impugnante, enquanto principal marca e empresa da família, constatou-se - a exemplo do que vinham questionando bancos e parceiros comerciais - que o valor da Impugnante (considerando seu Patrimônio Líquido) era *inferior* ao de sua Controladora, a sociedade Giassi Investimentos Ltda. É dizer: embora o valor de mercado da Impugnante estivesse refletido na Controladora direta, Giassi Investimentos Ltda, e por equivalência na *holding* empresarial da família, **a própria Giassi & Cia Ltda., não tinha registrado em suas demonstrações financeiras o seu real valor de mercado.** Isso contrariava os objetivos iniciais da Controladora, donos e herdeiros das sociedades. E não provocava melhorias como, por exemplo, acesso a crédito de forma menos onerosa.

Como a intenção, em sede do Planejamento Societário, Patrimonial e Sucessório, era registrar o valor de mercado da empresa, nas demonstrações financeiras de todas as empresas do Grupo Econômico-Familiar, e, ainda, considerando os diversos aspectos que eclodiam dessas estruturas societárias que se estabelecera e seja arrastavam há 10 anos - lembre-se que a Giassi Empreendimentos foi constituída em 1995! - entenderam que se fazia necessária uma nova modificação no organograma empresarial, ate para evitar que se agravassem alguns desses fatores, caso mantida por mais tempo essa estrutura.

Portanto, houve REAIS motivos que determinaram a cisão da Giassi Investimentos Ltda, com versão de parcela cindida para a Impugnante, e não apenas interesses tributários, como levemente afirmam os Auditores Fiscais.

Assim, no dia 20/11/2005, tendo presentes diversos outros motivos *reais e verdadeiros* (alguns já mencionados acima) decidiu-se realizar a também necessária e desejada cisão da Giassi Investimentos Ltda., com a versão da parcela cindida da referida sociedade, para o patrimônio da sua própria Controlada, ora Impugnante.

Portanto, o objetivo declarado no Protocolo de Cisão Parcial, visando melhorar seu Relacionamento com o Mercado Financeiro, o qual reconhecidamente foi **aceito** como VERDADEIRO pelos

Auditores Fiscais, tem sua contabilização delimitada pelo §1º, do art. 1º, da IN nº 11, de 10/02/1999 c/c §7º, do art. 386, do RIR/99, cujo fundamento de validade é o art. 11, da Lei nº 9.718/99, não havendo motivo, portanto, para que a **forma contábil** leve à conclusão de que o ato declarado não pudesse ser verdadeiramente desejado, e, com isso, prejudicasse a verdade contida na vontade manifestada no ato de cisão. [...]

- Trata-se de alterações substanciais, veiculadas por cláusulas verdadeiras e válidas, com efeitos jurídicos dos mais diversos que atendem a claros objetivos de cunho

SOCIETÁRIO, SUCESSÓRIO E FAMILIAR. Tais objetivos declarados foram verdadeiramente desejados, são lícitos e efetivamente foram atingidos, chegando a serem caluniosas as afirmações em sentido contrário perpetradas pelos Auditores Fiscais, que apenas conseguem enxergar "arrecadação" à sua frente, nem que para isso tenham que subverter as regras básicas de nosso ordenamento.

No tópico III.b. DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS DOS ATOS

PRATICADOS, procura a Interessada mostrar que todos os atos e negócios jurídicos foram feitos obedecendo as leis vigentes, onde conclui que "Assim, o que se tem de concreto, analisando o ordenamento jurídico brasileiro e comparando-o aos fatos efetivamente ocorridos e documentados, é que estamos diante de uma Reorganização empresarial plenamente regular e

que atendeu estritamente os comandos normativos vigentes, passando a destacar alguns pontos que entende a Impugnante serem importantes para o deslinde da controvérsia".

No tópico III.B.1 REORGANIZAÇÃO PAUTADA EM

PERMISSÕES LEGAIS EXPRESSAS: EXERCÍCIO DE OPÇÕES FISCAIS, tece a Impugnante

comentários acerca da sua opção fiscal (art.36 da Lei 10.637/02); "[...] a Impugnante conclama os julgadores, seja da Delegacia Regional de Julgamento, seja do CARF, a uma sincera avaliação, respondendo à seguinte questão: se não estivesse vigente o art.36, da Lei n. 10.637/2002, teria sido lavrado o lançamento tributário impugnado? No entender da Impugnante, absolutamente não! E pelo seguinte motivo: a receita que se encontra diferida teria sido tributada na Giassi Administradora de Bens Ltda., no momento do aumento de capital social da Giassi Investimentos Ltda., e o ágio então gerado, após a cisão parcial, estaria sendo amortizado na Impugnante, sem qualquer oposição do Fisco."

Administradora de Bens Ltda. mediante a entrega de quotas de sua titularidade, avaliadas a mercado. Consequentemente foi gerado **Lucro Tributável**, e, portanto, a despesa correlata de amortização do ágio é dedutível, pena de se ferir o próprio "espírito" que orienta a tributação do Imposto sobre a Renda.

Mais uma vez aqui, interpretar a metodologia do registro contábil do ágio na linha pretendida pelos agentes fiscais implicaria em negar vigência ao art. 36 da Lei nº 10.637/02, ao art. 1º da IN 11/99, bem como ao art. 384 do RIR/99, que trata do registro do mesmo, nas hipóteses de investimento avaliado pelo método de equivalência patrimonial.

De fato, como deveria ser contabilizada a operação se não pela apuração de um ágio, considerando que as quotas da Giassi & Cia Ltda. foram adquiridas pela Giassi Investimentos Ltda. pelo seu valor de mercado, muito superior ao valor patrimonial registrado na contabilidade da Giassi Administradora de Bens?

III.b.4 CRIOU-SE RECEITA TRIBUTÁVEL (LUCRO): LOGO, A DESPESA DO ÁGIO DEVE SER DEDUTÍVEL

- Portanto, embora convenientemente os Auditores Fiscais nada mencionaram quanto à RECEITA TRIBUTÁVEL que foi gerada, a verdade é que referido GANHO DE CAPITAL apurado, será efetivamente submetido à tributação no momento em que ocorrerem as hipóteses previstas no dispositivo legal acima transcrito.

Consequentemente, em havendo a geração de RECEITA TRIBUTÁVEL, a despesa do ágio que decorreu do referido GANHO TRIBUTÁVEL, deverá ser permitido que seja dedutível, nos termos do art. 386, do RIR/99, já inúmeras vezes citado .

Cabe lembrar que a intenção da Impugnante e seus controladores era de fazer uma "AVALIAÇÃO A MERCADO" da sociedade, para fins de fazer "registrar" em suas

demonstrações financeiras referido valor, e, com isso, dar andamento nos estudos de Planejamento Societário, Patrimonial e Sucessório em curso, mediante a condução em vida, de modo proporcional ou não, naquele momento ou no mais oportuno, a citada transmissão do patrimônio de uma geração para outra.

Como igualmente se disse, se mostraram DUAS OPÇÕES FISCAIS para que pudessem alcançar o referido objetivo de "avaliação". Por um lado a previsão do art. 438, do RIR/99, que importaria na imediata tributação da reserva de reavaliação, se fosse realizada através desse caminho; ou, por outro lado, a opção do então vigente art. 36, da

Lei nº

10.637/2002.

- aliando os motivos já externados e, considerando as "opções fiscais" lícitas e vigentes postas à sua disposição, a Impugnante e suas controladoras optaram pela via do art. 36, mas CONSCIENTES de que terão que submeter à tributação, a RECEITA DIFERIDA que foi gerada pela opção aderida. Referida tributação será equivalente à 34% (IRPJ, Adicional c CSLL), sobre a receita diferida, no valor de **R\$ 90.535.266,26**, valor esse que é igual ao valor do ágio que foi registrado na Giassi Investimentos Ltda., e que foi posteriormente e em razões de necessidades igualmente existentes, vertido por cisão para a Impugnante.

- Assim, comparando os ditames do art. 36 com os efeitos que são próprios de uma "reavaliação", nos termos dos arts. 434 a 436, do RIR/99, igualmente aqui

No tópico **III.b.2 INEXISTÊNCIA DE FRAUDE E/OU SIMULAÇÃO**,

a Interessada procura mostrar que não teria ocorrido qualquer situação que pudesse concluir, como fizeram os autuantes, pela ocorrência de fraude; que cumpre ao administrador escolher o caminho que demanda menor custo; transcreve ementa de julgado do CARF que entende ser semelhante ao seu caso, cuja decisão foi favorável à parte envolvida;

- **III.b.3 DA DESNECESSIDADE DE A DESPESA SER**

PAGA OU INCORRIDA PARA SER DEDUTÍVEL;

que os Auditores Fiscais estão equivocados nesse fundamento porque simplesmente estão confundindo despesas decorrentes de "investimentos" feitos pelos sócios e sociedades sócias, com as despesas da operação da empresa. Similarmente, poder-se-ia comparar o pagamento ou crédito dos Juros sobre o Capital Próprio - JCP, que embora nem sempre sejam efetivamente pagos ou incorridos, ou mesmo, não sejam necessários à manutenção da fonte produtora, e mesmo assim, a Lei expressamente permite sua dedutibilidade.

O mesmo se dá com as despesas de amortização do ágio, que segundo art. 386, do RIR/99, são plenamente dedutíveis, por si só, sem necessidade que se prove ser a despesa paga ou incorrida. Isto porque, na essência, são despesas decorrentes dos custos de investimento na própria empresa. Basta uma simples leitura do citado dispositivo para concluir nesse sentido:

"Art. 386. A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, apurado segundo o disposto no artigo anterior (Lei nº 9.532, de 1997, art. 7º, e Lei nº 9.718, de 1998, art. 10): (...)

111 - poderá amortizar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata o inciso II do § 2º do artigo anterior, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente a incorporação, fusão ou cisão, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração."

Quando o dispositivo legal menciona "participação societária adquirida com ágio ou deságio", deixa claro que a referida amortização do ágio, decorre do próprio investimento e diz respeito ao preço pelo qual adquiriu a participação, não tendo relação com as despesas

operacionais propriamente ditas, tratadas pelo citado art. 299, do RIR/99, que não encerra dentro dele, todos os custos e despesas de uma entidade.

Portanto, não se trata aqui de perquirir se houve pagamento de despesa ou se ela foi incorrida, para que seja possível a amortização do ágio e sua classificação como Outras Despesas Operacionais.

- Houve *pagamento* do investimento através de quotas emitidas pela Giassi Investimentos Ltda, e houve a realização do capital integralizado pela Giassi Administradora de Bens Ltda. mediante a entrega de quotas de sua titularidade, avaliadas a mercado. Consequentemente foi gerado Lucro Tributável, e, portanto, a despesa correlata de amortização do ágio é dedutível, pena de se ferir o próprio "espírito" que orienta a tributação do Imposto sobre a Renda.

- Mais uma vez aqui, interpretar a metodologia do registro contábil do ágio na linha pretendida pelos agentes fiscais implicaria em negar vigência ao art. 36 da Lei nº 10.637/02, ao art. 1º da IN 11/99, bem como ao art. 384 do RIR/99, que trata do registro do mesmo, nas hipóteses de investimento avaliado pelo método de equivalência patrimonial.

- De fato, como deveria ser contabilizada a operação se não pela apuração de um ágio, considerando que as quotas da Giassi & Cia Ltda. foram adquiridas pela Giassi Investimentos Ltda. pelo seu valor de mercado, muito superior ao valor patrimonial registrado na contabilidade da Giassi Administradora de Bens?

- **III.b.4 CRIOU-SE RECEITA TRIBUTÁVEL (LUCRO): LOGO, A DESPESA DO ÁGIO DEVE SER DEDUTÍVEL**

- Portanto, embora convenientemente os Auditores Fiscais nada mencionaram quanto à RECEITA TRIBUTÁVEL que foi gerada, a verdade é que referido GANHO DE CAPITAL apurado, será efetivamente submetido à tributação no momento em que ocorrerem as hipóteses previstas no dispositivo legal acima transcrito.

- Consequentemente, em havendo a geração de RECEITA TRIBUTÁVEL, a despesa do ágio que decorreu do referido GANHO TRIBUTÁVEL, deverá ser permitido que seja dedutível, nos termos do art. 386, do RIR/99, já inúmeras vezes citado .
- Cabe lembrar que a intenção da Impugnante e seus controladores era de fazer uma "AVALIAÇÃO A MERCADO" da sociedade, para fins de fazer "registrar" em suas demonstrações financeiras referido valor, e, com isso, dar andamento nos estudos de Planejamento Societário, Patrimonial e Sucessório em curso, mediante a condução em vida, de modo proporcional ou não, naquele momento ou no mais oportuno, a citada transmissão do patrimônio de uma geração para outra.
- Como igualmente se disse, se mostraram DUAS OPÇÕES FISCAIS para que pudessem alcançar o referido objetivo de "avaliação". Por um lado a previsão do art. 438, do RIR/99, que importaria na imediata tributação da reserva de reavaliação, se fosse realizada através desse caminho; ou, por outro lado, a opção do então vigente art. 36, da Lei nº 10.637/2002.

- aliando os motivos já externados e, considerando as "opções fiscais" lícitas e vigentes postas à sua disposição, a Impugnante e suas controladoras optaram pela via do art. 36, mas CONSCIENTES de que terão que submeter à tributação, a RECEITA DIFERIDA que foi gerada pela opção aderida. Referida tributação será equivalente à 34% (IRPJ, Adicional e CSSL), sobre a receita diferida, no valor de **R\$ 90.535.266,26**,

valor esse que é igual ao valor do ágio que foi registrado na Giassi Investimentos Ltda., e que foi posteriormente e em razões de necessidades igualmente existentes, vertido por cisão para a Impugnante.

- Assim, comparando os ditames do art. 36 com os efeitos que são próprios de uma "reavaliação", nos termos dos arts. 434 a 436, do RIR/99, igualmente aqui se deve permitir a dedutibilidade da despesa. No caso de reavaliação permite a Lei dedutibilidade da despesa de "depreciação"; no caso de aquisição de investimento com ágio e com ganho de capital tributável; permite a Lei a dedutibilidade da despesa de amortização de ágio.

- Diante da geração da RECEITA TRIBUTÁVEL, que deverá ser levada aos cofres fiscais no momento legalmente determinado, resta evidente que a correlata DESPESA deva ser dedutível, pena de se "confiscar" o patrimônio do contribuinte, em atitude totalmente contrária ao ordenamento e à SEGURANÇA JURÍDICA decorrente da aplicação das normas vigentes no ordenamento, em contrariedade aos seus próprios objetivos declaradamente de *neutralidade tributária*.

- III.b.5 PRESENÇA DE PROPÓSITO NEGOCIAL;

- Verificando a motivação e a realidade cabalmente comprovada, de que havia motivos de ordem Societária, Patrimonial e Sucessória, que exigia fossem realizados os negócios perpetrados pela Impugnante e seus controladores, não há que se cogitar da hipótese de se "desconsiderar" os atos práticos pelo contribuinte, não cabendo a pecha da "fraude" e/ou "simulação", a qual, no entendimento da Impugnante, ausente e inaplicável no caso em exame;

- III.b.6 IMPUGNAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DA AUTUAÇÃO QUANTO ÁGIO DESIGNADO DE "INTERNO" PELOS AUDITORES;

- o que se realizou foi uma avaliação a mercado das quotas da sociedade Impugnante, então detidas pela Giassi Administradora de Bens Ltda., que visando AVALIAR seu patrimônio a mercado e REGISTRAR esse valor nas suas demonstrações financeiras, lançou mão do permissivo contido no art. 36, da Lei nº 10/637, para atingir tal desiderato;

- A substância e o fundamento econômico para o valor da empresa, e, conseqüentemente, para o valor do ágio pago na aquisição do aludido investimento pela Giassi Investimentos Ltda, está contido no Laudo de Avaliação, objetivamente apontado como sendo o da Expectativa de Rentabilidade Futura. Quanto ao Laudo, discorrerá oportunamente sobre sua forma e conteúdo;

- Com efeito, houve *pagamento* de ágio para a Giassi Administradora de Bens Ltda., via emissão de quotas feita pela adquirente Giassi Investimentos Ltda, cuja substância está lastreada em Laudo técnico de avaliação, elaborado nos termos do art. 8º, da Lei das S/A, como soa ocorrer nessas espécies de operações;

- Ademais, é corrente no meio econômico que sempre que o fundamento econômico do pagamento de ágio seja o da "expectativa de rentabilidade futura", em havendo incorporação às avessas, cisão ou fusão, o ágio será sempre de si mesmo. De fato, cabe lembrar que o ágio baseado em rentabilidade futura, toma por base os resultados auferidos pela empresa adquirida. Logo o ágio gerado é baseado nos resultados da empresa controlada/coligada e não nos resultados da adquirente;

- Enquanto o investimento existir, ou seja, enquanto for devido pela controladora na forma de participação societária na empresa adquirida, o ágio será amortizado na primeira, mas contra seu próprio resultado, mas também contra o resultado proveniente da investida, contabilizados na forma de receita de equivalência patrimonial.

- Logo, a amortização do ágio encerra a necessidade ^{17.888} de confronto do custo (ágio registrado), contra a receita auferida pela investidora, dos resultados auferidos na investida e que afetam o balanço da primeira na forma de equivalência patrimonial.

- Tal linha de raciocínio nos leva a uma conclusão fundamental: sendo a idéia de amortização do ágio, o confronto do valor do investimento com os lucros gerados pela entidade adquirida, faz todo o sentido amortizá-lo dentro da própria empresa sobre a qual o ágio foi gerado (por exemplo, na hipótese de incorporação as avessas), pois neste caso estará se executando o procedimento de confronto direto entre ambos, já que executado na própria entidade que gerou os resultados que serviram de fundamento econômico para o ágio.

- Lembramos ainda que o efeito seria o mesmo caso a controladora incorporasse a controlada. De fato, neste caso, o acervo patrimonial da incorporada, responsável pela geração de lucros, estaria integrado na incorporadora, sendo o ágio amortizado também contra os resultados provenientes da controlada. Ou seja, nesta hipótese, haveria o confronto do custo, com as receitas geradas pelas atividades da controlada, agora incorporados a controladora e, indiretamente, teríamos a dedução do "ágio de si mesmo".

- Na linha de raciocínio deduzida acima resta provado que a vedação da dedução do "ágio de si mesmo" **representa uma das maiores falsas premissas, adotadas pela fiscalização na sustentação de seus argumentos**, já que carente de amparo jurídico (por ausência de proibição, mas muito pelo contrário, admitida expressamente pelas normas quando o Art. 8º da Lei nº 9.532/97 que admite a possibilidade de incorporação invertida), e também de amparo econômico-contábil (pois em seu principal fundamento a amortização do ágio atende ao princípio do confronto entre receitas e despesas, receitas essas que advêm inclusive da empresa adquirida, seja indiretamente pelo registro de equivalência patrimonial na adquirente, seja diretamente como nas hipóteses de incorporação, seja qual for sua modalidade).

- Logo, a expressão ágio de si mesmo, na essência, não diz absolutamente nada, além de seu registro decorrer de imposição legal (art. 385, do RIR/99, que não dá alternativa de não se o registrar). Ademais, não há proibição ou restrição em seu registro, previsto na legislação, e isto se dá em decorrência direta da própria autonomia e independência patrimonial entre sócios e sociedades, que são, para todos os efeitos legais, independentes, somente aplicando-se restrições nessa interpretação quando a Lei assim o determinar expressamente.

- IV. DA SUFICIÊNCIA DO LAUDO DE AVALIAÇÃO QUE DEMONSTROU O FUNDAMENTO ECONÔMICO EMBASADOR DO ÁGIO (EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA): neste tópico, a Impugnante alega que nem precisava de laudo, um vez que bastava uma *demonstração* da fundamentação econômica do ágio (§2º do art.20 do DL 1.598/77), mas que providenciou assim mesmo, de modo que "[...] o laudo que demonstra validamente a expectativa econômica de rentabilidade futura é, por si só, suficiente para dar azo ao ágio registrado, em contrapartida ao ganho de capital de tributação diferida, conforme acima já se esclareceu".

- V. INAPLICABILIDADE DAS INSTRUÇÕES DA CVM PARA SOCIEDADES LIMITADAS E PARA O CASO**EM CONCRETO:** neste tópico

procura demonstrar que era uma sociedade constituída sob a forma jurídica de limitada, não estando, à 17.888 época, submetida às regras das sociedades anônimas; explica o registro contábil do ágio no ativo diferido, etc, para concluir que "[...] totalmente descabida a pretensão dos Auditores Fiscais em tolher o direito de opção do critério contábil ditado pela Lei nº 9.718/98, pelo art. 386, §7º, do RIR/99, e pela IN nº 11/99, de modo a sustentar que dever-se-ia "trocá-lo" pelo critério contido nas Instruções CVM nº 247/96, sendo que estas somente seriam obrigatórias para Sociedades Anônimas de Capital Aberto, quando a época dos fatos a Impugnante não era empresa de Grande Porte, não submetendo-se, portanto, a tal normatização);

- VI. DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS E DE BASES**NEGATIVAS CSLL**

- No caso, a Impugnante entende que, por se tratar de lançamentos reflexos, todas as conseqüências de decisões que forem adotadas para os Autos de Infração, devem ser recompostas e aplicadas para as glosas de compensação de prejuízos e de bases negativas de CSLL.

- Assim, **requer** sejam aplicadas às glosas de compensações de que trata este item, os reflexos das decisões que se busca através da presente impugnação.

- Item VII - Da Impugnação Específica à Glosa de Despesas

Desnecessárias/Inexistentes (alugueis de prédios) e ao reflexo, no PIS/COFINS, da Utilização Simulatória da GIASSI Empreendimentos e Participações, a seguir resumidas:

- que para os agentes fiscais, as despesas de alugueis "não existiram" não porque não foram pagas pela Fiscalizada à GIASSI EMPREENDIMENTOS, mas porque *inferiram*, com base na inadequada e parcial análise de outras circunstâncias (que não o próprio e efetivo pagamento) que as despesas de aluguel não teriam ocorrido;

- A seguir, passa-se a demonstrar que o conjunto de inferências dos agentes fiscais não se sustenta, de modo que as despesas de aluguel não apenas efetivamente ocorreram, de modo que a glosa realizada (e seus reflexos) se mostra contrária ao ordenamento jurídico;

- vale ressaltar que **todos os imóveis versados nestes autos estão efetivamente registrados e matriculados** em nome da GIASSI Empreendimentos. Disso não há dúvida, e sequer se questiona nos autos. Além disso, tais imóveis estão devida e regularmente consignados nos registros contábeis e fiscais de tal pessoa jurídica;

- Além disso, convém frisar que a GIASSI Empreendimentos surgiu da cisão parcial da Fiscalizada, **ocorrido em 01/02/1995. Muitos anos, portanto, dos fatos objeto do Termo de Verificação Fiscal. Aliás, vale mencionar que tal cisão e os atos fiscais e contábeis a ela relacionados já foram inclusive objeto de fiscalização em diversas ocasiões (documentos anexos)**, sem que jamais houvesse sido levantada qualquer irregularidade;

- Tal cisão decorreu da necessidade de dotar os negócios do Grupo Giassi de uma estrutura societária e empresarial versátil e segura, visando não só a continuação dos negócios, mas também criando alternativas viáveis e de múltiplas escolhas para que se encaixasse no perfil de seus sucessores. Além disso, procurou segregar

empreendimentos distintos: **a operação de supermercados**, com todas as etapas de aquisição, disponibilização, estocagem, venda, marketing, administração, análise de concorrência, etc, centralizadas e desenvolvidas exclusivamente pela Fiscalizada; e **a oferta de espaço e estrutura física** necessária e adequada ao desenvolvimento das atividades de varejo e à prestação de serviços para atender e atrair os consumidores finais, cada vez mais exigentes;

- Esta segregação de atividades distintas (embora complementares) que permeiam o setor supermercadista contemporâneo é absolutamente corriqueira. Boa parte das grandes redes supermercadistas hoje não se orienta mais à formação de um grande patrimônio imobiliário, necessário para acomodar o padrão de supermercados atual, que para atrair clientes não podem mais apenas ofertar seus produtos em gôndolas, mas ofertar todo um conjunto de comodidades (que vão do estacionamento às lojas de apoio e de prestação de serviços). A complexidade que as novas demandas dos consumidores atuais impõem à estrutura imobiliária e física de um supermercado é tamanha que o atendimento a tais demandas passou a ser, por si só, um novo negócio!;

- E mais: a rede de supermercados GIASSI já há tempo tem sido alvo de agressivas tentativas de aquisição, por parte de investidores nacionais e estrangeiros, ligados ao setor supermercadista. O assédio era (e é!) constante. E percebe-se claramente o desejo de se adquirir **a operação de supermercado, e não o patrimônio imobiliário no qual o supermercado encontra-se instalado e em funcionamento! São negócios distintos e tratados distintamente pelo setor. E a cisão parcial da Fiscalizada, concentrando nela a operação supermercadista e na GIASSI Empreendimentos o imobiliário no qual a operação ocorre procurando atender à então nova (e ainda atual) orientação do mercado;**

- Aliás, é até fácil entender o desejo dos pretendentes em adquirir apenas a operação supermercadista. Ao não precisar dispendir o valor de aquisição dos imóveis (que serão locados, e cujo custo é diluído no custo mensal da operação), reduz-se o nível do investimento realizado, economizando recursos que poderão ser destinados à ampliação das operações supermercadistas, gerando expansão menos onerosa e mais célere;

- Portanto, a criação da GIASSI EMPREENDIMENTOS em 1995 e como resultado da cisão parcial da Fiscalizada atendeu, a um só tempo: a) às necessidades de mercado; b) à mobilidade e versatilidade nos negócios relativamente aos futuros e potenciais passos que pudessem ser tomados; c) ao propósito do Sr. Zéfiro Giassi de empreender com maior intensidade no ramo imobiliário, inclusive com o estabelecimento de loteamentos; d) às perspectivas cada vez mais iminente de promover a acomodação de seus sucessores na estrutura empresarial formada; e) e estruturar a possível venda da atividade supermercadista (ou de negócios imobiliários) para terceiros;

- Após o ato de cisão, outros imóveis foram sendo adquiridos e incorporados ao patrimônio da Giassi Empreendimentos, seja para atender a necessidades de novas lojas que a Fiscalizada pretendesse abrir, seja para realizar outros investimentos imobiliários, como loteamentos, por exemplo;

- Os agentes fiscais também inferem do fato de que boa parte dos bens de propriedade da Giassi Empreendimentos foram locados e estão sob posse direta da Fiscalizada. Ora, mesmo que TODOS os bens de propriedade da Giassi Empreendimentos fossem locados exclusivamente à Fiscalizada, não há nada, nenhuma norma legal ou infralegal que impeça tal locação, ou que ^{17.888}proíba que o locatário, que paga os alugueres, abata os valores correspondentes da base de cálculo do IRPJ e CSLL;

- E, de mais a mais, seria até estranho exigir (como parecem querer os agentes fiscais) que a Giassi Empreendimentos fizesse a locação de seus bens para

concorrentes da Fiscalizada, a um só tempo deixando de ter um excelente inquilino. Pior seria locar para um concorrente do próprio grupo econômico e ainda correr riscos de insolvência, inadimplência, falta de cuidados e lhes ceder a vantagem da valorização de fundo de comércio;

- Enfim, deixar de reconhecer que a Fiscalizada, desde a sua cisão e consequente criação da Giassi Empreendimentos até os dias de hoje, atendeu rigorosamente a tais necessidades do setor, além de trazer maior mobilidade e versatilidade nos negócios, perspectivas de negociação dos ativos imobilizados ou da operação supermercadista, atendimento ao perfil empreendedor da família Giassi e alternativa de acomodação sucessória na estrutura empresarial, é demonstrar tacanha e limitada visão deste segmento de mercado e das empresas familiares em geral;

Também não há razão alguma para desqualificar as locações **realmente existentes** e os alugueres **realmente pagos** com base no conjunto de inferências construídas pelos agentes fiscais. Com efeito, ao longo de todo o item 9.2 do Termo de Verificação Fiscal (p. 39 a 42), os agentes fiscais nada mais fizeram que catalogar uma série de circunstâncias **que eles subjetivamente não compreenderam e preconceituosamente definiram como "nada convencionais", "maquiagens" e "simulações"**;

Assim é que os agentes fiscais consideram **"nada convencional, nada usual"** a celebração de contratos de locação entre a Fiscalizada e a Giassi Empreendimentos que prevêm aluguéis equivalentes a 1.5% (um e meio por cento) do faturamento de cada supermercado;

Talvez em virtude do nítido desconhecimento das relações locatícias existentes no setor supermercadista - esboçam eles vago conhecimento de que tal prática é corrente em *shoppings centers* - desconhecem os agentes fiscais que tal fixação dos locativos é bastante frequente no setor supermercadista;

Não bastasse isso, pouco importa se os alugueres são fixos ou variáveis (de acordo com o faturamento). O que realmente importa - e disso não cogitaram os fiscais - é que o valor dos alugueres pagos é absolutamente condizente com os patamares praticados pelo mercado para esse tipo de locação. Não houve aviltamento e tampouco sobrepreço em nenhum caso. A estipulação de um valor justo para os aluguéis é premissa para que ambas as empresas, locatária (Fiscalizada) e locadora (Giassi Empreendimentos) possam desenvolver suas atividades em condições absolutamente compatíveis com o mercado, não dando a falsa impressão de lucro, e não prestigiando uma das unidades de negócios (operação supermercadista) em detrimento da outra (operação imobiliária), ou vice-versa;

Vale dizer: o valor da locação é fixado como se não houvesse nenhuma relação entre a Locadora e a Locatária, exatamente porque se tratam de negócios diferentes (operação imobiliária num lado, operação supermercadista do outro). Aliás, bom que se diga, os agentes fiscais em nenhum momento questionam se o valor dos locativos pagos é condizente com patamares de mercado. Caso tivessem se esforçado em tal verificação, certamente constatariam a adequação dos valores, independentemente da forma como estão previstos (em percentual ou fixo);

- a Fiscalizada não tem - e nem pretende ou pretendeu ^{17.888} ter, em nenhum momento - qualquer participação financeira no valor cobrado pela Giassi Empreendimentos de seus demais inquilinos, instalados nas Lojas de Apoio. Mas é absolutamente natural que a Fiscalizada influencie na escolha dos locatários, **porque isso reflete diretamente nas suas vendas**. E naturalmente a Giassi Empreendimentos permite tal influência, porque **quanto maior o faturamento da Fiscalizada, maior será também o valor que receberá de aluguel!**;

Já relativamente ao item 9.3 (p. 42 e 44 do Termo de Verificação Fiscal), cumpre esclarecer que desde que atendidas as condições estabelecidas na lei, a pessoa jurídica poderá optar livremente pela forma de tributação que lhe seja mais adequada, apurando seus tributos pela sistemática do **lucro real** ou do **lucro presumido** da forma que bem lhe convier;

Outro fator eleito pelos auditores fiscais para "sustentar" suas posições e inferências subjetivas é a forma como foram liquidados os alugueis devidos pela Fiscalizada à Giassi Empreendimentos;

Todavia, não existe a confusão patrimonial que os agentes fiscais tentam criar. Porém, caso houvessem verificado a contabilidade sem a intenção de distorcer, constatariam que não há qualquer confusão e os registros comprovam que existe sim o pagamento de débitos locatícios em favor da Giassi Empreendimentos, pela Fiscalizada, mediante débitos diversos daquela, debitando-a e vice versa. Houve sim o pagamento por conta e ordem de uma empresa para outra, para evitar retrabalhos desnecessários e racionalizar os recursos financeiros. Tão comum em qualquer grupo econômico, até mesmo no setor público;

De qualquer modo, salienta-se que todos os valores estão registrados em contas distintas, em contabilidades distintas, perfeitamente dentro das regras contábeis; Nesse sentido, importante salientar que o pagamento dos alugueis pela fiscalizada à Giassi Empreendimentos consta nas **NOTAS EXPLICATIVAS** dos balanços de ambas as empresas (documentos anexos). Note-se: [...];

Conforme redação supra, a concentração das atividades administrativas numa das empresas do grupo é procedimento usual no mercado. Sendo que o suave pecado praticado pelas empresas do grupo GIASSI, foi o de não ratear referidas despesas. Entretanto, descaracterizar uma empresa porque esta não possui um *staff* administrativo que supõem os senhores fiscais ser imprescindível, seria a descaracterização da maioria dos conglomerados que usufruem desta modalidade racional de administração.

A sinergia de esforços é a razão da existência do próprio grupo econômico. Deixar de considerar essa realidade - como cuidaram de fazer os auditores fiscais - é desconsiderar todo e qualquer conglomerado empresarial que tenha alcançado um mínimo grau de êxito. E registre-se: isso nada tem a ver a com confusão patrimonial que os auditores fiscais tanto alardeiam, mas que na verdade não existe;

A GIASSI SUPERMERCADOS possui um *staff* altamente qualificado, com grande número de colaboradores e contrata terceiros, porque a atividade de supermercado é de grande complexidade e volume de operações. Seria impossível não ter equipes para todas as áreas da atividade empresarial. A aferição dos montantes de operações processadas nos sistemas de dados demonstra que o percentual de operação da Fiscalizada é de mais de 99%,

enquanto o volume de operações da GIASSI Empreendimentos é de menos de 1 %. Claro que nenhum gestor minimamente inteligente deixaria de centralizar a gestão administrativa na empresa que gera a esmagadora maioria dos processos;

- Também surpreendente o esforço dos auditores fiscais em tentar achar fundamentos à afirmação de que os alugueis não foram realmente incorridos. Chegam até mesmo a analisar os *aumentos de capital* da Giassi Empreendimentos [?], como se isso tivesse algo a ver com o pagamento efetivo (ou não!) de alugueis... ;

Todavia, como o tema foi aventado pelos auditores fiscais, cumpre aqui lembrar que os aumentos de capital da GIASSI EMPREENDIMENTOS estão regamente aprovados em Assembleias Gerais, contabilizados de acordo com as normas contábeis e a origem dos recursos subscritos e integralizados está devidamente declarada pelos seus subscritores;

Na verdade, o que parecem supor os auditores fiscais é que a ampliação de atividades para encampar novos núcleos de negócios deva ocorrer, obrigatoriamente, dentro de uma mesma (e única!) estrutura societária e empresarial, ou dentro de uma única pessoa jurídica!;

Bem ao contrário, vigem em nosso sistema jurídico os primados da livre iniciativa e da liberdade de associação, podendo os empreendedores adotarem as formas jurídicas previstas no ordenamento jurídico que melhor lhes atendam sob os pontos de vista societário, negocial, empresarial, sucessório e tributário. E não se pode exigir que um grupo econômico adote a forma societária empresarial *que lhe seja mais onerosa tributariamente*. O próprio

dever de austeridade a que os administradores das pessoas jurídicas estão submetidos *obrigam* que eles procurem conduzir seus negócios de modo probo, transparente e o menos oneroso possível!;

No caso presente, os sócios das empresas GIASSI optaram em constituir uma sociedade com fins de administração de imóveis próprios, a qual além de gerar uma nova receita, facilitou negociação entre os sucessores, quanto ao ramo de atividade que irão seguir, caso a caso. Criou-se também a possibilidade de alienação da operação de supermercados sem a venda dos imóveis, como já reiterado ao longo dessa impugnação;

- Além disso, há inúmeros imóveis não aplicados na operação de supermercados, mas destinados a loteamentos que nada tem a ver com a atividade de supermercados, e que estão nesta empresa para venda ou para futuros empreendimentos imobiliários;

No item VII.a DA INEXISTÊNCIA DA PROPALADA "SIMULAÇÃO

RELATIVA AO PAGAMENTO E DEDUÇÃO DOS ALUGUEIS PELA FISCALIZADA, procura

a Impugnante desfazer a figura da **simulação**, então atribuída pela Fiscalização à cisão praticada, onde, após extenso arrazoado, arremata que "A verdade, no entanto, é uma só: não houve simulação, pois que os atos e negócios jurídicos praticados refletiram a verdade efetivamente desejada, foram confeccionados de acordo com a lei e produziram os efeitos que foram efetivamente desejados".

Concluindo, nas palavras da Impugnante:

EM CONCLUSÃO, c como consequência de todo o exposto até aqui, mostram-se absolutamente indevidas e excessivas as glosas das despesas de aluguel (item 9.11, p.66-67 do Termo de Verificação Fiscal), o transporte dos resultados liquidados escriturados

na Giassi Empreendimentos e suas deduções à apuração das bases de cálculo do IRPJda CSLL da Fiscalizada (item 9.12, p. 67-69 do Termo de Verificação Fiscal), a dedução dos tributos já recolhidos pela Giassi Empreendimentos (item 9.13, p. 69-70 do Termo de Verificação Fiscal) não se sustentam, e merecem ser desconstituídas por este órgão julgador, o que desde já se requer.

- VIII.b AFASTAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO: ERRO

ESCUSÁVEL

- No que tange à multa de ofício imposta à Impugnante, a título de falta de recolhimento

de imposto (supostamente devido em razão da amortização ágio obtido na aquisição de investimentos), não há de fonia (sic) alguma como subsistir a pretensão de validade da mesma, vez que existe expressa previsão legal que exclui penalidades quando devidamente observadas, pelo contribuinte, as normas complementares de direito tributário, ou quando for caso cm que se caracterizar o chamado "erro escusável";

- A contribuinte ora Impugnante agiu na plena conformidade com a Lei, realizando a contabilidade e tributação devida pela empresa dentro do mais estrito respeito às normas legais vigentes à época, utilizando-se inclusive dos ditames estabelecidos pelas Instruções Normativas expedidas pela Receita Federal do Brasil, cabendo aqui o destaque para o §1º, do art. 1º, da IN/SRF nº 11/99, que dá ao contribuinte a alternativa de se contabilizar a contrapartida do Ativo Diferido - Ágio, em conta de patrimônio líquido,

quando os Auditores Fiscais pretendem aplicar Instruções da CVM, e com isso, taxam de infracional o comportamento contábil do contribuinte; (transcreve art.100 do

CTN);

Mas se não fosse por isso, ainda assim não lhe caberia aplicar penalidade alguma pois, a **despeito da legislação vigente à época dos fatos albergar todas as atividades praticadas pela Impugnante**, ainda assim os Auditores Fiscais aplicaram a multa ora combatida, sem no entanto considerar que haverá efetiva tributação em momento futuro, em razão da receita tributável estar diferida, conforme art. 36 da Lei 10.637/2002. Desconsideraram totalmente esse fato;

Por si só tal fundamento desacobertaria não só a Autuação como um todo, mas deixa claro que essa realidade deu ao contribuinte uma CERTEZA JURÍDICA de que estaria agindo de conformidade com a Lei. Quer maior confiança ao contribuinte do que ele próprio assumir uma tributação de 34% sobre uma receita diferida tributável de mais de R\$ 90 milhões? É evidente, portanto, que se a Impugnante agiu com alguma irregularidade, esta foi totalmente involuntária, sendo certo que seu eventual erro é totalmente escusável;

- VIII.c SUCESSIVAMENTE: REDUÇÃO DA MULTA DE QUALIFICADA POR INEXISTÊNCIA DE CIRCUNSTÂNCIAS AGRAVANTES

Para a remota e inesperada hipótese de não ser inteiramente cancelada a multa de ofício aplicada, por ERRO ESCUSÁVEL, a Impugnante demanda, então, a desqualificação da multa qualificada, aplicada no patamar de 150%, e sua conseqüente fixação no patamar de 75%, já que entende que, na pior das hipóteses, não há cabimento para a aplicação da multa agravada, como constam das autuações fiscais;

Inicialmente, deve ser salientado que para que a multa qualificada fosse de fato devida, deveriam os Auditores Fiscais demonstrar e comprovar a existência da fraude e da simulação apontada, o que não lograram fazer. Discute-se, ainda, da própria competência civil da Administração Tributária em pronunciar a fraude e/ou simulação, nos termos do art. 167 e 168, §único, do Código Civil. Mas se é duvidoso que tenham competência para essa pronúncia, para a Impugnante é indubitável que para aplicação de penalidade agravada sob alegação de fraude ou de simulação, não poderão fazê-los sem prova cabal destas ilegalidades;

Veja-se que o contribuinte NADA ESCONDEU, deixou tudo às claras, auxiliando a Fiscalização em cada uma das etapas tanto antes quanto durante a Fiscalização.

Esse foi e sempre será o comportamento do contribuinte, que por si só redundava em afastamento de penalidades, ainda mais na forma agravada; (transcreve ementas de julgados do CARF);

- Como se pode concluir da leitura dos julgados acima colacionados, quando não comprovado o dolo, o intuito de fraude, ou ainda, quando comprovado o efetivo caráter inverídico das transações realizadas, não há que se falar em aplicação da multa pretendida, pois sem intuito (sic) doloso de subtrair ilicitamente tributos;

- VIII.d SUCESSIVAMENTE: DA NÃO INCIDÊNCIA DE

JUROS SOBRE A MULTA:

- Finalmente, cumpre ainda à Impugnante manifestar-se contra a incidência de juros sobre as multas aplicadas ao caso em tela. Isto por que, enquanto não constituído definitivamente o crédito tributário, não há como perdurar a pretensão do Fisco em exigir do contribuinte, juros incidentes sobre a multa aplicada;

O tributo não quitado no seu vencimento, ainda que sujeito à litígio, terá sido devido em data pretérita, ensejando os juros pela demora no seu pagamento. Contudo, a multa de

ofício só se configurará como devida após decisão final no âmbito administrativo. Assim sendo, a multa de ofício somente se converte em principal após decorridos os trinta dias para pagamento do crédito tributário mantido por decisão administrativa definitiva;

Ou seja, diferente do tributo, cujo adimplemento discute-se desde logo que efetuado o lançamento, a multa aplicada em lançamentos de ofício somente se torna definitivamente devida pelo contribuinte, quando definitivamente constituído o crédito tributário, devendo a incidência de juros sobre ela, ocorrer então apenas deste marco (decisão final administrativa —constituição definitiva do crédito tributário);

Neste sentido, a jurisprudência do Conselho de contribuintes ampara as razões da

Impugnante:

"JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA

Inexiste amparo legal para a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício. A exigência desses encargos somente é cabível se aquela não for paga depois de decorridos 30 (trinta) dias da ciência do sujeito passivo da decisão administrativa definitiva que julgou procedente o crédito tributário." (Processo nº 19515.004210/200780; Recurso 159.285; Relator José Adão Vitorino de Moraes; Data da Sessão 15/04/03

Da Impugnação de OSNI GIASSI, arrolado como Sujeito Passivo

Solidário

que a atribuição de responsabilidade solidária é desprovida de amparo legal, baseada em indícios apenas;

que os auditores fundamentaram seu posicionamento com base no inc.III do art.135 do CTN, por terem agido os sócios da empresa com verdadeiro excesso de poder, infringindo a legislação tributária; transcreve o mencionado dispositivo onde destaca que não há margem no mesmo para se atribuir responsabilidade tributária com base em indícios;

que a exigência fiscal lavrada em desfavor da empresa GIASSI & CIA LTDA. é totalmente arbitrária baseada em indícios, não tendo qualquer cabimento as acusações de fraude e simulação efetuadas contra ela, bem como ainda mais grave, as acusações de consciente prática de atos ilícitos por parte da Impugnante;

- que não há nos autos qualquer prova cabal de que merecem ser consideradas verídicas as acusações imputadas ao ora Impugnante, não havendo evidente prática de atos ilícitos ou com excesso de poder apontado para fins de imputação de responsabilidade aqui combatida;

Da Impugnação de GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, arrolada como Sujeito Passivo Solidário

que a ora Impugnante está sendo acusada de ser uma empresa ^{17.888} inexistente de fato, ao mesmo tempo em que está sendo responsabilizada pelos supostos atos ilícitos de outras pessoas jurídicas apenas por terem sócios comum;

além do indiscutível equívoco na desconsideração da existência da pessoa jurídica da ora Impugnante, as autoridades fiscais também entenderam restar caracterizada a sujeição solidária da mesma em relação à autuada, em face da existência de flagrante interesse na realização dos negócios ditos como ilícitos, bem como por terem coincidência de sócios;

que os auditores fundamentaram seu posicionamento com base no que preceitua o art.124, I do CTN, afirmando que basta a interdependência entre as empresas acima mencionadas, bem como a caracterização de "evidente" interesse comum para concluir-se pela responsabilidade tributária entre ambas; que isto é um grande equívoco;

transcreve o art.124, I do CTN, e arremata que, na responsabilidade imputada à ora Impugnante, é imprescindível a configuração do interesse comum na situação constitutiva do fato gerador da obrigação;

que, conforme doutrina (transcreve excertos), o interesse comum é meio deveras subjetivo para os efeitos que causa, atestando assim a fragilidade do dispositivo legal no qual se baseia a imputação de responsabilidade ora combatida;

reportando-se ao caso concreto, em que consistiria a existência de "interesse comum", capaz de ensejar a responsabilidade solidária da empresa Giassi Empreendimentos e Participações S/A, na geração do ágio [...];

que ficou um pouco confusa, afinal teve nos autos desconsiderada por completo sua personalidade jurídica, teve também aqui a mesma considerada para efeitos de responsabilidade, por "evidente" interesse nos supostos atos ilícitos praticados pela GIASSI & CIA LTDA.;

- que não há nos autos qualquer prova cabal de que merecem ser consideradas verídicas as acusações imputadas à ora Impugnante, não havendo o interesse apontado para fins de imputação de responsabilidade aqui combatida;

O Sr. **Zéfiro Giassi**, arrolado como **Sujeito Passivo Solidário**, não apresentou impugnação.

Da apresentação posterior de prova

Consta nos autos, ainda, a juntada de documento após o prazo legal da impugnação, denominado de **MEMORIAL**, então patrocinado pela Interessada por meio de novos representantes, que teria a finalidade de "[...] facilitar o entendimento dos fatos e do direito a serem examinados [...]".

De se dizer que tal petição não tem amparo legal, como peça de aditamento à impugnação apresentada, portanto deixo aqui de descrever seus argumentos.

A DRJ, por unanimidade de votos, manteve em parte o lançamento, nos termos da ementa

abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2006, 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008, 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009, 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010

Responsabilidade Tributária Solidária. Infração de Lei.

Os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica respondem pessoalmente, de forma solidária com a Contribuinte, pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Responsabilidade Tributária Solidária. Simulação. Inexistência.

Verificado que não houve simulação em operação de cisão feita em 1995 e que originou a empresa receptora de imóveis da Fiscalizada, não pode subsistir a sujeição passiva solidária atribuída àquela empresa, uma vez descaracterizada a sua motivação legal.

Multa de Ofício Qualificada. Ágio. Amortizações Fictícias. Conduta Dolosa. Aplicação Legitimada.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo (solidários incluídos) se enquadra nas hipóteses definidas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/05/2016 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 11/05/2016

por ANTONIO BEZERRA NETO

Impresso em 12/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 11516.721207/2012-70
Acórdão n.º **1401-001.587**

S1-C4T1
Fl. 102

Data do fato gerador: 31/12/2006, 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007,

31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008, 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009,
31/12/2009, 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010

Lançamento Reflexo. CSLL. PIS. COFINS.

Inexistindo fatos novos a serem apreciados, estende-se ao lançamento reflexo os efeitos da decisão prolatada no lançamento matriz..

Irresignada com a decisão de primeira instância, empresa interpôs recurso voluntário a este CARF da parte mantida, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação; bem assim entrou com Recurso voluntário de fls 19129/19237, o Sr. Osny Giassi reiterando literalmente os mesmos termos da peça impugnatória na qual pleiteou a sua não inclusão como responsável tributário solidário.

A DRJ recorreu de ofício da parte cancelada.

Às fls. 19119/19122 a empresa apresentou Termo de desistência parcial (fls. 19119/19122) para pagamento à vista conforme os benefícios previstos na Lei 12.865/2013.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

Admissibilidade

O contribuinte e o Sujeito Passivo Solidário (Osni Giassi) apresentaram Recursos voluntários, tempestivamente, em 26/06/2013 (fls. 18989/19112) e em 01/07/2013 (fls. 19129/19137), respectivamente. O sujeito passivo Zéfiro Giassi é revel no processo não tendo apresentado impugnação e a empresa responsável GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A teve sua atribuição de solidariedade retirada pela primeira instância.

Nesses termos, os recursos (voluntário e de ofício) reúnem as condições de admissibilidade, deles tomo conhecimento.

Delimitação material da Lide

Em 27/12/2013 houve a apresentação de desistência parcial (fls. 19119/19122) para pagamento à vista conforme os benefícios previstos na Lei 12.865/2013.

A empresa assim delimitou as matérias que não foram objeto de desistência:

Para que não haja dificuldade de delinear as matérias que continuam em litígio, a Recorrente deixa expresso que mantém em discussão os seguintes elementos:

1. A contestação dos valores já exonerados pela DRJ/Florianópolis (Acórdão nº 07-31.301), mas que são objeto de Recurso de Ofício;

2. As matérias objeto de Recurso Voluntário, quanto aos demais valores não incluídos na Lei 11.941/2009, ou seja, quanto às exigências contidas no lançamento relativas às competências posteriores a 30/11/2008, e respectivos reflexos;

3. Também a irresignação relativa à inaplicabilidade da incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício à empresa imputada, para todos os períodos objetos do Processo Administrativo, ou seja, mesmo para aqueles cujo tributo e os juros foram inseridos no regime da Lei 11.941/09; e

4. A parte da contestação administrativa de valores já exonerados pela DRJ/Florianópolis, porém, que foram objeto de recurso a este Conselho, quanto a exoneração a menor do IRPJ e da CSLL nos respectivos valores de R\$ 1.362.630,00 e R\$ 513.458,31, por um aparente e inexplicável erro de cálculo quanto ao valor exonerado pelo Acórdão nº 07-31.301, da DRJ/FNS.

Às fls. 19.152, consta nova informação do contribuinte informando que foi estendido o período de adesão ao parcelamento de forma a abranger a todos os períodos da autuação e não somente até o fato gerador de 30/11/2008, conforme informação anterior. É que

agora estava amparada pelas disposições da Lei nº 12.996, 18 de junho de 2014, que estendeu os benefícios da Lei 11.9441/2009 para novos fatos geradores.

Portanto, a lide circunscribe-se:

- Análise do Recurso de Ofício;

- Análise do Recurso voluntário da empresa tão somente:

a) quanto aos juros de mora sobre multa de ofício;

b) contestação de matéria de execução do Acórdão da DRJ

- Análise do Recurso voluntário do sócio Osni Giassi tão somente:

Responsabilidade Tributária (art. 135, inciso III do CTN))

RECURSO DE OFÍCIO

A DRJ assim cancelou o lançamento dos itens 2,4 e 5 da autuação, ligadas a custos/despesas operacionais e não operacionais de aluguel, tidas como desnecessárias/inexistentes:

Item 002 do Auto de infração

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS/INEXISTENTES

CONTABILIZAÇÃO DE DESPESAS INEXISTENTE DE ALUGUEL, ADVINDAS DE LOCAÇÕES SIMULADAS COM A PESSOA JURÍDICA DE PAPEL GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, CONFORME APURADO NO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL QUE ACOMPANHA E FAZ PARTE INTEGRANTE DESTA AUTO DE INFRAÇÃO.

Neste item, podemos inferir, conforme relatorado, que a autuação concentra-se em basicamente dois tópicos: que o pagamento de alugueis se trata de uma **simulação** entre as empresas e que a Autuada, apesar de não ter a propriedade dos imóveis, teria controle absoluto sobre os mesmos.

Segundo a Autoridade Fiscal, a GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A "[...] não passa de mera pessoa jurídica de **papel**, totalmente dependente da Fiscalizada e utilizada para gerar ilícita economia tributária e proteção patrimonial contra dívidas tributárias."

Assim não vejo.

Do Termo Fiscal, extrai-se que a mencionada empresa foi constituída por meio de uma cisão, lá em **1995**, ocasião em que grande parte dos **imóveis** onde a Fiscalizada exercia suas atividades comerciais, foram vertidos para a GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A.

A princípio trata-se de uma prática até recomendável, uma vez que procura-se isolar os imóveis da atividade comercial que eles abrigam (no caso, a de supermercados), ou seja, esta segregação permite a eventual alienação de um ou de outro, separadamente, até porque, atualmente, as grandes redes de supermercados contemplam em seus imóveis uma gama de lojas de apoio e/ou de serviços e que, por isto, agregam consumidores aos seus produtos, de forma que estas lojas também ficariam apartadas do foco da rede, qual seja, a atividade de supermercados.

A GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A. não possui **apenas** imóveis transferidos da Fiscalizada, ela detém outros imóveis, então destinados para revenda e/ou investimentos, de menor porte, é verdade, se compararmos com o valor dos imóveis que abrigam os supermercados, mas eles existem, como constatado pela própria autoridade autuante em seu Termo, quando destacou que "Embora a quantidade de bens

com destinação dada como sendo para 'revenda' seja grande, o valor desses imóveis não representa 1,5% do valor total dos bens...". grifei.

O fato de o Imobilizado da GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A ser controlado (ou não ter **móveis**) por setores da Fiscalizada também não é de se estranhar, até porque, como relatoriado, a Fiscalizada é a grande cliente daquela empresa, afinal quase todos os imóveis são locados à Fiscalizada, que, segundo informações que constam nos autos, tem 4.500 funcionários e a Giassi Emp. e Part. S/A tem **onze** funcionários. Não é de se causar surpresa que a Fiscalizada utilize seu aparato técnico e profissional no atendimento das demandas daquela empresa, razoável (mas não ideal) que seus setores façam a folha de pagamento (onze empregados) daquela empresa e/ou façam os registros contábeis e patrimoniais dos imóveis. Prática comum no mercado, desde que não acarrete operações tributárias indevidas.

O fato de os contratos de alugueis preverem pagamentos diferenciados, ou seja, para a Fiscalizada seria um critério (percentual sobre o faturamento) e para as **lojas de apoio** a estipulação de um valor fixo, também não significa, isoladamente, nada de relevante. Problemas poderiam surgir se a Fiscalizada estivesse pagando valores de alugueis bem acima do valor de mercado, o que caracterizaria eventual distribuição disfarçada de lucros, algo que não foi aventado em nenhum momento no Termo Fiscal.

Se a Fiscalizada é quem escolhe que serviços/lojas de apoio funcionarão na área dos supermercados, também não há qualquer anormalidade, afinal é a principal locatária no processo e razoável que decida quem e o quê funcionará ao seu lado, no sentido de que se possa agregar novos consumidores aos seus produtos. Se a Giassi Emp. Part. S/A não influencia neste processo de escolha, não significa, conforma afirma a autoridade fiscal, que "[...] essas condições (- de dependência da Fiscalizada -) são totalmente incompatíveis com o evento de cisão de patrimônio e capital que fez surgir a Giassi Empreendimentos, [...]."

Se a Fiscalizada pagou dívidas da Giassi Emp. e Part. S/A, a preocupação inicial é se os valores pagos situam-se no âmbito dos valores pactuados de alugueis e/ou se tais pagamentos (despesas) poderiam estar afetando o resultado da Fiscalizada, o que seria indevido, mas tal situação não foi verificada/constatada. Veja que no Termo Fiscal temos a informação de que "[...] cerca de 82% dos valores devidos a título de aluguel foram utilizados para pagamentos de dívidas da Giassi Empreendimentos...". Posso até concordar que este não seria o procedimento correto, mas daí a considerar tal procedimento elemento forte o suficiente para descaracterizar a empresa beneficiada, já contém um certo exagero.

Que fique claro que não há nos autos qualquer restrição por parte da autoridade fiscal quanto à veracidade/existência/efetividade dos **pagamentos** feitos pela Fiscalizada à Giassi Emp. e Partic. S/A, a título de **alugueis**.

O fato de ambas as empresas possuírem os mesmos sócios não macula a cisão feita lá em **1995** e nem é motivo de glosa de despesas de alugueis por considerá-las despesas inexistentes ou que não haja *affectio societatis*.

Diferentemente da infração comentada anteriormente (a questão do malfadado *ágio interno*), portanto, aqui não houve a irregularidade apontada e muito menos a existência de **simulação**, nos termos em que levantada no Termo Fiscal.

Deve-se, claro, reconhecer que há uma certa ingerência da Fiscalizada nos contratos de locação, na assunção/pagamentos de dívidas da Giassi Emp. e Partic. S/A e em obras/instalações em imóveis que venha a alugar, mas daí a descaracterizar a cisão feita lá em 1995, como se fosse um ato simulado (!) para encobrir o que se desejava, ou seja, as despesas com alugueis, me parece um grande equívoco.

Já explicamos as razões que, ao meu sentir, gerencialmente demonstrou-se aceitável a separação dos imóveis, então realizada por meio de **cisão**. Ainda, as DIPJ da Giassi Emp. e Partic. S/A sinalizam a existência de outras receitas (financeiras) além das de alugueis.

Ainda, o fato de a Giassi Emp. e Partic. S/A ser optante pelo Lucro Presumido não é razão aglutinadora para servir de elemento para descaracterizar a empresa, uma vez que sua opção por este regime de tributação lhe era permitida. Se houve economia de tributos, como acentuou a autoridade fiscal, tal situação não se verificou em um ambiente forjado, contrariamente à questão tratada anteriormente neste Voto.

Ainda, argumentos fiscais acerca de eventual vinculação entre recursos poupados com o não pagamento de tributos e sua utilização para pagamento de dividendos e juros de capital próprio e/ou aumentos de capital, os quais foram aplicados no patrimônio da Giassi Emp. e Partic. S/A, deixam aqui de serem comentados em face do seu grau de subjetividade.

Conclusão

Ante o exposto, restabeleça-se a despesa glosada a título de alugueis, em face da inexistência da alegada simulação, de forma que não há que se tributar aqui o resultado positivo operacional e não operacional da Giassi Empreendimentos e Participações S/A., indevidamente trazido, de ofício, para a Fiscalizada, de modo que se deve **excluir** de tributação as matérias apontadas no auto de infração de **IRPJ**, indicadas nos **itens 002, 004 e 005**.

Revisados os autos, alinhamento com todos os fundamentos utilizados pela DRJ para infirmar indício por indício, a acusação de simulação nas despesas com alugueis.

A fiscalização começou equivocando-se ao apontar suposto vício na cisão feita em 1995, apenas pelo fato de ambas as empresas possuírem os mesmos sócios, e não constituindo-se isso em motivo suficiente para glosa de despesas de alugueis por considerá-las despesas inexistentes ou que não haja *affectio societatis*.

Também como bem colocou a DRJ, restou claro nos autos que não foi feita qualquer restrição por parte da autoridade fiscal quanto à veracidade/existência/efetividade dos pagamentos feitos pela Fiscalizada à Giassi Emp. e Partic. S/A, a título de alugueis, nem muito menos que tais valores poderiam estar aviltados, abaixo de preço de mercado.

Ficou também provado que a GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A. não possui **apenas** imóveis transferidos da Fiscalizada, ela detém outros imóveis, então destinados para revenda e/ou investimentos, mesmo que de menor porte, situação essa que depõe também contra a tese defendida fiscal.

Por fim, a operação como um todo é perfeitamente lícita e dentro dos padrões normais que se espera do específico ramo de atividade de atuação da autuada.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO - Empresa

Conforme já dito alhures, o Recurso voluntário do contribuinte se restringe a duas matérias:

Não procede a alegação da recorrente no sentido de ser indevida a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício .

- juros de mora sobre multa de ofício;
- contestação de matéria de execução do Acórdão da DRJ.

RECURSO VOLUNTÁRIO - Osni Giassi.

- Atribuição de responsabilidade tributária - 135, inciso III do CTN

RECURSO VOLUNTÁRIO - Empresa

Juros sobre multa de ofício

No ataque à essa questão geralmente se utiliza do argumento *a contrario sensu*. Ou seja, como a única hipótese de incidência de juros sobre multa está consignada no parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96, deve, por exclusão, nas demais hipóteses, ser expurgada a aplicação dos juros sobre a multa aplicada, que só passará a incidir nos termos do § 1º do art. 161 do CTN.

Ora, como todo argumento *a contrario sensu*, deve-se usá-lo com muita cautela, pois é inseto a ele a chamada “falácia do falso antecedente”. Pois, se uma regra “p” implica “q”. Não se pode concluir com todo o rigor lógico que “não p” implique também em “não q”. Isso porque pode existir outras forma de chegar-se a “q”. Por outras palavras, Se “p” (em havendo multa de ofício isolada) -> (implica) “q” (implica o cálculo de juros de mora sobre ela). Isso não que dizer que se negarmos “p” (no caso da multa de ofício sobre tributo, pois não se trata de multa isolada) estaremos negando necessariamente a existência de “q” (cálculo de juros de mora sobre essa multa). Pois, obviamente, outros antecedentes podem existir, como de fato existem na legislação, “r”, “s” etc que impliquem também em “q”.

Como é sabido, a multa de ofício, *ex vi* art. 44 da Lei nº 9.430/96, deverá incidir sobre o crédito tributário não pago (diferença entre o tributo devido e o recolhido).

A partir da leitura do Código Tributário Nacional, conclui-se que a multa, apesar de não ter a natureza de tributo, faz parte do crédito tributário. É a inteligência dos artigos 3º e 113 do CTN, conjugado com art. 139 que assim dispõe “O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”

Ou seja, enquanto o art. 3º exclui as multas da definição de tributo, os dispositivos seguintes (art. 113, §1º, e art. 139) trazem-nas para compor o crédito tributário. Por conseguinte, a cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário.

Por sua vez, o art. 161 do Código Tributário Nacional dispõe que os juros de mora passam a integrar o crédito tributário não pago, de forma a que a incidência da multa alcança tanto o crédito tributário principal quanto os juros de mora sobre ele incidentes.

Em resumo, é cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora, como a multa de ofício também constitui o crédito tributário sobre ela também necessariamente incide os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

Assim, não procede o argumento no sentido de afirmar que apenas a partir da existência do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 é que poderá incidir juros de mora sobre a multa aplicada. Ora, tal previsão diz respeito à aplicação de multa isolada sem crédito tributário. Assim, a teleologia de tal dispositivo legal vem a reboque de se ratificar a incidência dos juros sobre a multa que não toma como base de incidência valores de crédito tributário sujeitos à incidência ordinária da multa de ofício.

O Conselheiro Alkmim foi muito feliz em sua explicação por ocasião do Acórdão 1401-00.155 no qual a referida matéria também foi enfrentada:

(...) Seria o óbvio não conter referida previsão quando a multa é aplicada sobre crédito tributário não pago. Isso porque, ao contrário do que afirma a Recorrente, caso existisse tal previsão – de incidência de juros sobre multa –, poder-se-ia imaginar a dupla incidência dos juros, é dizer, uma sobre o crédito tributário e outra sobre a multa depois de formalizada. Em se tratando de tributo não pago, a multa deve incidir sobre a totalidade do crédito tributário que deixou de ser recolhido, incluindo-se nele a correção monetária e os juros. Assim, na verdade, não é o juros que incide sobre a multa, mas sim a multa que incide sobre o crédito tributário com juros e correção monetária.

Diante do exposto, mantenho os juros de mora sobre a multa de ofício.

Assim, mantenho os juros sobre a multa de ofício.

CONTESTAÇÃO DE ERRO NO CÁLCULO DA EXONERAÇÃO FEITA PELA DRJ

Para boa elucidação da matéria, reproduz-se literalmente a contestação da Recorrente em seu recurso voluntário:

Outro ponto que merece reparo no Acórdão ora recorrido diz respeito ao cálculo do crédito tributário exonerado relativo à exigência lançada a título de "dedução de despesas inexistentes de aluguel", entendida pela DRJ/FNS como autuada incorretamente pela Autoridade Administrativa (em função de ser legítima), pois que conforme os cálculos auditados pela própria Recorrente há uma divergência aproximada de R\$1.362.630,00 (hum milhão, trezentos e sessenta e dois mil, seiscentos e trinta reais) para IRPJ e R\$513.458,31 (quinhentos e treze mil, quatrocentos e cinqüenta e oito reais e trinta e um centavos) para a CSLL, dos valores que DEVERIAM ter sido excluídos do lançamento.

Os valores acima deveriam ter sido exonerados dos aludidos tributos e não foram, porém fica difícil à Recorrente precisar qual foi o equívoco cometido pela Autoridade Julgadora, em vista de não ter acesso à sua memória de cálculo.

É sabido que à referida Autoridade dificilmente compete realizar os cálculos do crédito tributário exonerado, sendo esta incumbência, na maioria dos casos, atribuída à Autoridade Preparadora, e por tal motivo, talvez a composição correta do crédito Tributário mantido tenha restado equivocada.

O fato é que, pelo que a Recorrente pôde interpretar do julgado ora recorrido, deveriam ser excluídos do lançamento os valores autuados a título "Despesas desnecessárias — inexistentes. Aluguel de prédios próprios", bem como seus respectivos reflexos da tributação de PIS e COFINS. Mas como dito, dos valores originariamente lançados, a Recorrente percebeu que há uma divergência na ordem de R\$1.876.088,31 (hum milhão oitocentos e setenta e seis mil, oitenta e oito reais e trinta e um centavos), no que tange às exigências de CSLL e IRPJ somadas, porém, os valores reflexos de PIS e COFINS foram corretamente calculados

O que se pede é que se verifique novamente o cálculo do crédito tributário exonerado, levando-se em consideração as diferenças apontadas na planilha abaixo:

Período	IRPJ			CSLL		
	s/aluguéis	a exonerar	divergência	s/aluguéis	a exonerar	divergência
	notificação	Receita	não	notificação	Receita	não
	inicial	Federal	exonerada	inicial	Federal	exonerada
1º trimestre/2007	406.033,04	343.918,49	62.114,55	144.469,17	117.821,11	26.648,06
2º trimestre/2007	397.904,52	324.954,04	72.950,48	142.092,64	112.559,99	29.532,65
3º trimestre/2007	386.396,99	279.602,87	106.794,12	138.490,73	98.497,22	39.993,51
4º trimestre/2007	318.636,61	150.646,37	167.990,24	114.172,46	52.072,89	62.099,57
1º trimestre/2008	360.851,77	198.396,91	162.454,86	129.377,99	71.422,89	57.955,10
2º trimestre/2008	366.015,97	344.969,02	21.046,95	131.169,99	124.188,83	6.981,16
3º trimestre/2008	540.989,31	459.817,45	81.171,86	194.018,09	163.374,30	30.643,79
4º trimestre/2008	551.453,16	370.996,36	180.456,80	197.730,47	131.398,70	66.331,77

Se entende a defesa que os cálculos feitos pela DRJ padeceriam de algum vício, deveria ter especificado melhor suas razões, não sendo bastante suficiente a apresentação de meras alegações vagas e sem ser precisa em seus fundamentos. Esse ônus é de quem alega e não do julgador.

Porém, este julgador ainda por amor a verdade, revisou por amostragem os cálculos feitos pela DRJ e não encontrou nenhum equívoco. Tome-se como exemplo o 1o Trimestre de 2007, e fazendo o passo a passo chega-se exatamente na diferença mantida pela DRJ para esse período (IRPJ+adicional)=**R\$343.918,59**.

Outrossim, o valor de base que ela informa na tabela de 406.033,04, base de sua comparação para esse período, ela não informa como chegou. Muito provavelmente está confundindo conceitos, pois para o caso das contribuições em que o cálculo é mais simples a Recorrente não encontrou ditas diferenças.

EXEMPLO PARA o 1o TRIMESTRE DE 2007 - IRPJ e Adicional

BASE TRIBUTÁVEL TOTAL LANÇADA=>	6.513.895,66
Valores exonerados por considerar empresa simulada - infração 3=>	1.797.953,43
Infração 4=>	189.178,90
BASE TRIBUTÁVEL APÓS EXONERAÇÕES	4.526.763,33
IRPJ 15%	679.014,50
BASE IRPJ DECLARADA APÓS COMPENSAÇÕES DE PREJUÍZOS	567.657,98
Base do adicional do IRPJ (567.657,98 + 4.526.763,33) -(240.000/4))	5.034.421,31
Adicional do IPRJ recalculado (10% x item anterior)	503.442,13
Adicional do IRPJ já declarado	50.765,40
Novo Adicional de IRPJ lançado após exonerações (503.442,13-50.765,40)	452.676,73
IMPOSTO TOTAL (IRPJ + adicional) após exonerações	1.131.691,23

IMPOSTO LANÇADO ORIGINALMENTE NO AUTO DE INFRAÇÃO

1.475.609,82

Processo nº 11516.721207/2012-70
Acórdão n.º 1401-001.587

S1-C4T1
Fl. 110

Diferença mantida (IRPJ e adicional) após exonerações da DRJ

343.918,59

LANÇAMENTO DECORRENTES. CSLL, PIS E COFINS

O decidido quanto à infração do IRPJ, também se aplica aos lançamentos decorrentes naquilo em que for cabível e não havendo contestações específicas.

Nesse sentido, os lançamentos de PIS e COFINS devem se manter cancelados em função da negativa do recurso de ofício.

Por todo o exposto, NEGOU provimento ao Recurso de Ofício e, ao Recurso voluntário da empresa, este já delimitado nos termos desta decisão, mas dou provimento ao recurso do sócio Osni Giassi, retirando a atribuição de responsabilidade tributária imputada ao mesmo.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator